

ضريبة
القيمة
المضافة

VAT

الدليل الإرشادي الخاص بخصم ضريبة المدخلات

ابريل 2018

النسخة الأولى

المحتويات

4	1. المقدمة
4	1.1 تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية
4	1.2 الهيئة العامة للزكاة والدخل
4	1.3 ما هي ضريبة القيمة المضافة؟
5	1.4 هذا الدليل الإرشادي
6	2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية
8	3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
8	3.1 من هو الشخص الذي يقوم بممارسة النشاط الاقتصادي؟
8	3.2 التسجيل الإلزامي
9	3.3 التسجيل الاختياري
10	4. أنواع ضريبة المدخلات
10	4.1 الأحكام العامة
10	4.2 ضريبة القيمة المضافة المفروضة من قبل المورد على توريد سلع أو خدمات في المملكة
11	4.3 ضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي
12	4.4 ضريبة القيمة المضافة على الواردات
14	5. أهلية الخصم
15	5.1 الأنشطة غير الاقتصادية
15	5.2 التوريدات الخاضعة للضريبة
16	5.3 الأشخاص الخاضعون للضريبة الذي تكون كافة نشاطاتهم خاضعة للضريبة
17	6. خصم النفقات العامة والتكاليف التي لا يمكن إسنادها (تخصيصها)
18	7. ضريبة المدخلات المقيدة
18	7.1 الاستخدام الخاص
18	7.2 السلع والخدمات المقيدة
19	7.3 السلع المحظورة
20	8. مستندات الخصم
21	8.1 الإثباتات البديلة
22	9. توقيت خصم الضريبة
22	9.1 التوقيت القياسي
22	9.2 الخصم في فترات ضريبية لاحقة

10	تعديل خصم ضريبة المدخلات	23
10.1	تغيير المقابل مستحق الدفع	23
10.2	عدم السداد	23
10.3	الخسارة أو التلف أو السرقة	24
10.4	الأصول الرأسمالية	24
11	حالات خاصة	25
11.1	ضريبة القيمة المضافة قبل التسجيل	25
11.2	ضريبة القيمة المضافة المتكبدة في دول أخرى	25
12	الخصم النسبي	26
12.1	التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة غير الاقتصادية	26
12.2	التقسيم بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والأنشطة المعفاة	27
12.3	الطريقة الافتراضية	28
12.4	الاحتساب السنوي والتعديلات	29
13	استخدام الطرق البديلة	31
13.1	الطرق النسبية البديلة	31
13.2	التقدم بطلب الطريقة البديلة	32
13.3	توجيهات الهيئة باستخدام طريقة بديلة	32
14	ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بالأنشطة العرضية	33
15	الالتزامات الضريبية	34
15.1	إصدار الفواتير	34
15.2	تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة	34
15.3	حفظ السجلات	35
15.4	شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة	35
15.5	تصحيح الأخطاء السابقة	35
16	الغرامات	36
17	طلب إصدار قرار تفسيري	37
18	الاتصال بنا	38
19	الأسئلة الشائعة	38

1. المقدمة

1.1. تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

صدقت المملكة العربية السعودية على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية («مجلس التعاون الخليجي»). بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/51) وتاريخ 1438/5/3 هـ («الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة») واستنادًا إلى الأحكام الواردة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة فقد أصدرت المملكة العربية السعودية نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/113) وتاريخ 1438/11/2 هـ («نظام ضريبة القيمة المضافة»)، وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (3839) وتاريخ 1438/12/14 هـ («اللائحة التنفيذية للنظام»).

1.2. الهيئة العامة للزكاة والدخل

إن الهيئة هي الجهة المكلفة بتطبيق وإدارة ضريبة القيمة المضافة (قد يشار إليها لاحقًا بـ «الضريبة») ما لم يقتض السياق خلاف ذلك، في المملكة العربية السعودية، كما أنها هي الجهة المسؤولة عن تسجيل وإلغاء تسجيل الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة، وإدارة عملية تقديم الإقرارات الضريبية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة وإجراءات استرداد الضريبة والقيام بتدقيق الحسابات والزيارات الميدانية. وتتمتع الهيئة أيضًا بصلاحيات فرض العقوبات والغرامات في حالات عدم الامتثال بالأحكام النظامية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة.

1.3. ما هي ضريبة القيمة المضافة؟

ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تُفرض على استيراد وتوريد السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، مع بعض الاستثناءات. وتُطبق ضريبة القيمة المضافة في أكثر من 160 دولة حول العالم. ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة على الاستهلاك يتم دفعها وتحصيلها في كل مرحلة من مراحل سلسلة التوريد، ابتداءً من شراء المصنِّع للمواد الخام وصولاً إلى بيع تاجر التجزئة للمنتج النهائي إلى المستهلك، وبخلاف الضرائب الأخرى، سيقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة بكل مما يلي:

- تحصيل ضريبة القيمة المضافة من عملائهم عن كل عملية بيع خاضعة للضريبة وفقاً للنسبة المئوية المحددة
- دفع ضريبة القيمة المضافة إلى الموردين الذين تلقوا منهم السلع أو الخدمات -إن وجد- عن كل عملية شراء خاضعة للضريبة تعادل النسبة المئوية المحددة

عندما يقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة ببيع سلعة أو تقديم خدمة، فإنه يجب عليهم فرض ضريبة بنسبة 5% (على افتراض أن النسبة الأساسية تنطبق على تلك التوريدات) تُضاف إلى سعر البيع النهائي، على أن يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة باحتساب نسبة 5% التي حصلوا عليها من عمليات البيع الخاضعة للضريبة بشكل منفصل عن إيراداتهم ليتم دفعها لاحقاً إلى الهيئة، وتسمى ضريبة القيمة المضافة التي يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة بتحصيلها عن مبيعاتهم بـ ضريبة المخرجات.

وعلى غرار ذلك، تتم معاملة المشتريات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة حيث تضاف ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على المشتريات من السلع والخدمات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة (على افتراض أن النسبة الأساسية تنطبق على تلك التوريدات)، وتسمى ضريبة القيمة المضافة التي يدفعونها لمورديهم بـ ضريبة المدخلات.

لمزيد من المعلومات حول ضريبة القيمة المضافة يرجى الاطلاع على دليل ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية المتاح على الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

1.4. هذا الدليل الإرشادي

هذا الدليل موجّه لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يمارسون نشاطاً اقتصادياً والخاصين لضريبة القيمة المضافة. تكمن أهمية هذا الدليل في تقديم المزيد من التوضيحات فيما يتعلق بخضم ضريبة المدخلات وبالأخص الخضم النسبي لضريبة المدخلات.

وحيث أن هذا الدليل يمثل رؤية الهيئة فيما يتعلق بتطبيق الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام بما يتعلق بالأحكام الانتقالية اعتباراً من تاريخ هذا الدليل؛ يعتبر هذا الدليل بمثابة دليل إرشادي لا يتضمن أو يهدف إلى أن يشمل على جميع المواد المتعلقة بخضم ضريبة المدخلات في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام. ويعتبر هذا الدليل غير ملزم للهيئة أو لأي شخص خاضع لضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بأي معاملة ولا يمكن الاعتداد به أو الاستناد عليه بأي طريقة كانت.

ومن أجل الحصول على إرشادات حول أي معاملات خاصة، فمن الممكن تقديم طلب للحصول على قرار تفسيري أو زيارة الموقع الإلكتروني الرسمي لضريبة القيمة المضافة vat.gov.sa والذي يشمل مجموعة واسعة من الأدوات والمعلومات التي وُضعت خصيصاً لمساعدة الأشخاص الخاصين لضريبة القيمة المضافة، بما في ذلك المواد الإرشادية المرئية وجميع البيانات ذات الصلة والأسئلة الشائعة.

2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية

ضريبة المدخلات: تم تعريف المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة بالاتفاقية الموحدة وهي: «الضريبة التي يتحملها الخاضع للضريبة فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات الموردة له أو المستوردة لأغراض مزاوله النشاط الاقتصادي.»⁽¹⁾

ولأغراض نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فلا يقع ضمن تعريف ضريبة المدخلات إلا ضريبة القيمة المضافة التي يتم فرضها في المملكة على التوريدات أو الاستيرادات التي تتم في المملكة.

الضريبة القابلة للخصم: تم تعريفها لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنها ضريبة المدخلات التي يجوز خصمها من الضريبة المستحقة على التوريدات لكل فترة ضريبية وفقاً لأحكام الاتفاقية والقانون المحلي.⁽²⁾

العميل: تم تعريفه على أنه الشخص الذي يتلقى سلع أو خدمات.⁽³⁾ ولأغراض هذا الدليل، تكمن أهمية تحديد العميل الذي يتلقى التوريد في التأكيد على الشخص المؤهل بالخصم؛ حيث يحق فقط للشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة خصم ضريبة المدخلات المفروضة على أي توريد لسلع أو لخدمات تم لهذا الشخص.

في أغلب الحالات، تكون هوية العميل معروفة. أما في حالة لم تكن هوية العميل معروفة، ترى الهيئة بأنه يمكن الاستناد على المؤشرات الآتية لاكتشاف هوية العميل:

- الشخص الذي يوجّه المورد ليقوم بتوريد سلع أو خدمات
- الشخص الذي يكون المورد ملتزم المورد تجاهه
- الشخص الذي يقوم بتوقيع عقد مع المورد (أو موكله)
- الشخص الذي يستلم السلع أو الخدمات من المورد وفقاً للعقد

الشخص: تم تعريفه لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنه أي شخص طبيعي أو اعتباري، عام أو خاص، أو أي شكل آخر من أشكال الشراكة.⁽⁴⁾ من الممكن لشخص آخر غير العميل أن يستفيد من توريد لسلع أو خدمات. ويتم اعتبار هذا الشخص بأنه «المستفيد» لأغراض هذا الدليل.

مثال (1): قام صاحب شركة بالتعاقد مع شركة خدمات صحية خاصة لتقوم بفحوصات طبية لجميع العمّال في الموقع وذلك بناءً على متطلبات السلامة في الموقع. حيث قام بتوجيه شركة الخدمات الصحية والتعاقد معها واستلام النتائج وبذلك يتم اعتباره بأنه العميل. كما استفاد العمّال من هذه الفحوصات الطبية ولكن لا يمكنهم طلب أية خدمات أخرى من الشركة وعليه فلا يعتبر هؤلاء العمّال بأنهم العملاء لهذه الخدمة ولكن يمكن اعتبارهم مستفيدين.

الفاتورة الضريبية: هي فاتورة أو مستند مماثل يتم إصداره عند القيام بتوريد خاضع للضريبة لسلع أو خدمات، وفقاً للمتطلبات الواردة في الاتفاقية الموحدة⁽⁵⁾ واللائحة التنفيذية⁽⁶⁾ والتي توضح متى يجب إصدار الفاتورة الضريبية وكذلك المحتويات الإلزامية في الفاتورة الضريبية.

التوريدات الخاضعة للضريبة: تم تعريفها لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنها «التوريدات التي تفرض عليها الضريبة وفقاً لأحكام الاتفاقية، سواء بالنسبة الأساسية أو بنسبة الصفر بالمائة، وتخصم ضريبة المدخلات المرتبطة بها وفقاً لأحكام الاتفاقية.»⁽⁷⁾

وقد حددت اللائحة التنفيذية بأنه تتضمن التوريدات الخاضعة للضريبة جميع التوريدات التي تتم في المملكة وفقاً لقواعد مكان التوريد والتي تشمل التوريدات المفترضة والتوريدات التي يتم فرض ضريبة القيمة المضافة عليها وفقاً لآلية الاحتمال العكسي.⁽⁸⁾

(1) المادة (1)، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(2) المادة (1)، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(3) المادة (1)، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(4) المادة (1)، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(5) المادة (1)، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(6) المادة (53)، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية
(7) المادة (1)، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(8) المادة (14)، التوريدات الخاضعة للضريبة في المملكة، اللائحة التنفيذية

التوريد المفترض: تم تعريفه لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه «كل ما يُعد بمثابة توريد وفقاً للحالات المنصوص عليها في المادة (8) من هذه الاتفاقية (الاتفاقية الموحدة)». ⁽⁹⁾

وفقاً للمادة (8) من الاتفاقية، يعد الخاضع للضريبة وكأنه قام بمعاملة توريد سلع، عند التصرف في سلع تشكل جزءاً من أصوله في إحدى الحالات الآتية:

- التنازل عن السلع، لغير غايات النشاط الاقتصادي، سواء بمقابل أو دون مقابل،
- تغيير استخدام السلع للقيام بتوريدات غير خاضعة للضريبة،
- الاحتفاظ بالسلع بعد التوقف عن ممارسة النشاط الاقتصادي،
- توريد السلع دون مقابل ما لم يتم التوريد في سياق العمل كعينات وهدايا ذات قيمة زهيدة وفقاً لما تحدده كل دولة عضو

وكذلك، يعد الخاضع للضريبة وكأنه قام بمعاملة توريد خدمات في إحدى الحالتين الآتيتين:

- استخدامه سلع تشكل جزءاً من أصوله لغير غايات النشاط الاقتصادي،
- قيامه بتوريد خدمات دون مقابل

ولا يعتبر بأنه قد تم عمل توريدات مفترض للسلع والخدمات المذكورة أعلاه إلا إذا قام الشخص الخاضع للضريبة بخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بأي من الحالات المذكورة أعلاه.

الاحتساب (التكليف) العكسي: تم تعريفه على أنه الآلية التي يكون بموجبها العميل الخاضع للضريبة ملزماً بالضريبة المستحقة نيابة عن المورد، ومسئولاً عن جميع الالتزامات المنصوص عليها في الاتفاقية (الاتفاقية الموحدة) والقانون المحلي. ⁽¹⁰⁾ وتستحق ضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي في الحالات التي يستلم أو يتلقى فيها الشخص الخاضع للضريبة في المملكة سلع أو خدمات من مورد غير مقيم، على أن يتم توريد هذه السلع أو الخدمات في المملكة.

الشخص الخاضع للضريبة: تم تعريف المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة. في المملكة، يتضمن التعريف جميع الأشخاص المسجلين أو الملزمين بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة في المملكة (يرجى مراجعة القسم 3 من هذا الدليل لتفاصيل التسجيل). ⁽¹¹⁾

الاستخدام الخاص: لم يُعرّف هذا المصطلح لغايات ضريبة القيمة المضافة. إلا أن الهيئة ترى أن الاستخدام الخاص يقصد به استخدام أو استهلاك أو الاستفادة من السلع أو الخدمات بأي شكل كان من قبل اشخاص طبيعيين أو مجموعة من الأشخاص الطبيعيين خارج سياق ممارستهم لنشاط اقتصادي أو من قبل موظفين لأغراض خاصة خارج سياق تأدية مهام العمل.

(9) المادة (1)، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
 (10) المادة (1)، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
 (11) المادة (2)، الأشخاص الخاضعون للضريبة الملزمون أو المؤهلون للتسجيل في المملكة، اللائحة التنفيذية.

3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة

3.1. من هو الشخص الذي يقوم بممارسة النشاط الاقتصادي؟

يمكن ممارسة النشاط الاقتصادي من قبل الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين على حد سواء. وسيعتبر أن الأشخاص الاعتباريين (الشركات) يمارسون نشاطاً اقتصادياً إذا كان لهؤلاء الأشخاص نشاط منتظم يتعلق بإجراء التوريدات. وتجر الإشارة إلى أن الأشخاص الطبيعيين قد يقومون ببعض الأعمال كجزء من نشاطهم الاقتصادي أو جزء من نشاطاتهم الخاصة، لذا فهناك قواعد خاصة لتحديد ما إذا كان الشخص الطبيعي يقع ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة أم لا.

وبشكل عام، على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يقومون بممارسة نشاط اقتصادي التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تطلب الأمر ذلك، كما يجب على هؤلاء الأشخاص تحصيل ضريبة القيمة المضافة التي تنطبق على نشاطاتهم وسداد تلك الضريبة المحصلة إلى الهيئة.

3.2. التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل إلزامياً على جميع الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية حداً معيناً للتسجيل، أي أنه إذا تجاوزت التوريدات الخاضعة للضريبة للشخص خلال اثني عشر شهراً مبلغ 375,000 ريال سعودي («حد التسجيل الإلزامي») فيجب على هذا الشخص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (مع مراعاة الأحكام الانتقالية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للنظام والمتعلقة بحد التسجيل الإلزامي خلال الفترة الانتقالية).⁽¹²⁾

ولا تشمل التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة ما يلي:

- التوريدات المعفاة: مثل الخدمات المالية المعفاة أو الإيجار السكني المعفي من الضريبة
- التوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو بمجلس التعاون لدول الخليج العربية
- عائدات مبيعات الأصول الرأسمالية: تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المخصصة للاستخدام التجاري طويل الأجل⁽¹³⁾

في حالات محددة تطبق أحكام أخرى على التسجيل الإلزامي:

- يتعين على الأشخاص غير المقيمين في المملكة العربية السعودية والملزمين بسداد ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات التي يقومون بها أو التي يستلمونها في المملكة العربية السعودية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بغض النظر عن قيمة التوريدات التي يكونون ملزمين بتحصيل وسداد ضريبة القيمة المضافة⁽¹⁴⁾
- سيتم طلب تسجيل الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 1,000,000 ريال سعودي لأغراض ضريبة القيمة المضافة وذلك خلال الفترة الانتقالية وحتى تاريخ الأول من يناير 2019، ويجب تقديم طلب التسجيل حتى موعد أقصاه 20 ديسمبر 2018⁽¹⁵⁾

بإمكانك الاطلاع على مزيد من المعلومات حول التسجيل الإلزامي في ضريبة القيمة المضافة من خلال الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

(12) المادة (3)، التسجيل الإلزامي - حال تجاوز التوريدات حد التسجيل الإلزامي، اللائحة التنفيذية (13) المادة (1)، التعريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية (14) المادة (5)(1)، التسجيل الإلزامي للأشخاص غير المقيمين والملزمين بسداد الضريبة في المملكة، اللائحة التنفيذية (15) المادة (79)(9)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية

3.3. التسجيل الاختياري

يمكن للشخص المقيم في المملكة العربية السعودية والذي تجاوزت توريداته الخاضعة للضريبة أو نفقاته الخاضعة للضريبة مبلغ 187,500 ريال سعودي («حد التسجيل الاختياري») خلال اثني عشر شهراً، التسجيل اختياريّاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ويفضّل التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا كان الشخص يرغب في المطالبة باسترداد ضريبة القيمة المضافة التي دفعها عن نفقاته قبل إصدار الفواتير أو إجراء توريد لاحق.⁽¹⁶⁾

مثال (2): تقوم شركة الصقر ذ.م.م وهي شركة سعودية بالتجهيز لإنشاء وإقامة مصنع تسليح الحديد تسليح في الرياض. ووفقاً لمخطط المشروع سيتم بدأ إنتاج الحديد وبيعه إلى العملاء في يناير 2020. وعلى الرغم من ذلك فخلال الربع الأول من عام 2018، قامت الشركة بدفع مصاريف بقيمة 2 مليون ريال سعودي في سياق تجهيز المصنع وذلك لشراء المعدات وتكاليف البناء. في هذه الحالة، بإمكان شركة الصقر ذ.م.م التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة اختياريّاً بناءً على تجاوز نفقاتها السنوية حد التسجيل الاختياري.

ويمكن الاطلاع على مزيد من المعلومات حول التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة من خلال الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

4. أنواع ضريبة المدخلات

4.1. الأحكام العامة

كبدأ عام، يتم خصم ضريبة المدخلات - في حال استيفاء شروط الخصم - عندما يتكبد الشخص ضريبة القيمة المضافة في أي من الحالات التالية:

- في حال تم فرض ضريبة القيمة المضافة بشكل صحيح على توريد لسلع أو خدمات في المملكة من قبل مورد مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
- في حال تم احتساب ضريبة القيمة المضافة ذاتياً من قبل الشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي على توريدات لسلع أو خدمات في المملكة
- في حال تم دفع ضريبة القيمة المضافة للهيئة العامة للجمارك، أو تم الإقرار عنها في الإقرار الضريبي بما يتعلق باستيراد السلع إلى المملكة

يتم توضيح عن فئات ضريبة المدخلات الثلاث بالتفصيل في هذا القسم.

4.2. ضريبة القيمة المضافة المفروضة من قبل المورد على توريد سلع أو خدمات في المملكة

يتم اعتبار ضريبة القيمة المضافة التي تم فرضها بشكل صحيح على توريد لسلع أو خدمات في المملكة من قبل مورد مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنها ضريبة مدخلات بالنسبة إلى المستهلك/ العميل لذلك التوريد (ضريبة تم تكبدها من قبل شخص خاضع للضريبة بما يتعلق بسلع أو خدمات تم توريدها إليه).

يحق للعميل / المستهلك الذي تكبد ضريبة القيمة المضافة في المملكة عن التوريدات التي تلقاها بأن يقوم بخصمها في حال كان يستطيع إثبات مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو المستحقة السداد وذلك من خلال الفاتورة الضريبية أو المستندات الجمركية التي تثبت أنه مستورداً وفقاً لنظام (قانون) الجمارك الموحد. وفي هذه الحالة، يجب على الشخص الافصاح عن قيمة ضريبة المدخلات من خلال ادراجها بالبند رقم (7) من الإقرار الضريبي (مشتريات محلية خاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية).

أما في الحالات التي لا يملك فيها الشخص الخاضع للضريبة فاتورة ضريبية أو مستندات جمركية تدل على قيمة ضريبة المدخلات المسددة، يجوز له مطالبة الهيئة بالخصم عندما يكون قادراً على تقديم الأدلة البديلة التي تحددتها اللائحة.⁽¹⁷⁾

ويتعلق حق الخصم أو المطالبة بالخصم لضريبة القيمة المضافة المفروضة على التوريدات المحلية (وفقاً للنسبة الأساسية 5%) حيث لا يمكن خصم اية ضريبة مدخلات يتم فرضها من دولة أخرى ضمن دول مجلس التعاون أو من خارجها.

ولا يتمتع أي شخص سواء العميل (كما هو معرف في القسم 2 أعلاه) المتلقي للسلعة أو الخدمة بحق خصم ضريبة المدخلات المتكبدة عن ذلك التوريد؛ وعليه:

- في حال قام طرف آخر غير العميل بسداد أو تحمل ضريبة القيمة المضافة المستحقة على التوريد، يبقى حق خصم أو الاسترداد استرداد ضريبة المدخلات للعميل
- لا يمكن للمستفيد من التوريد أن يخصم ضريبة المدخلات على التوريد إذا لم يكن هو العميل كما تم توضيحه في القسم (2) من هذا الدليل. ولأغراض تحديد هوية العميل، في أغلب الحالات يتضح من الالتزامات التعاقدية والنظامية واطراف الفاتورة من هو العميل لأغراض خصم ضريبة المدخلات عن هذا التوريد

أما بالنسبة للتوريدات المفترضة، فإن أي ضريبة قيمة مضافة مستحقة على تلك التوريدات لا يتحملها العميل لا تعتبر ضريبة مدخلات قابلة للخصم بالنسبة للعميل.

مثال (3): قامت شركة الأحمد المتخصصة باستيراد أجهزة كهربائية بمنح شركة السلام جهاز تبريد مياه مجاني وبتكلفة 10 آلاف ريال سعودي وذلك تقديراً منها لهذا العميل. تلتزم شركة الأحمد باحتساب ضريبة القيمة المضافة بمبلغ 500 ريال سعودي (5% من سعر التكلفة) على هذا التوريد المفترض. لن تتحمل شركة السلام ضريبة القيمة المضافة على هذا التوريد وعليه فإنه لا يمكن لها خصم ضريبة المدخلات على التوريد المفترض الذي قامت به شركة الأحمد لصالحها.

يجب أن يتم فرض ضريبة القيمة المضافة من قبل المورد بشكل صحيح حتى يتم اعتبارها ضريبة مدخلات ولكي تصبح مؤهلة للخصم. في حال قام المورد بفرض الضريبة بشكل خاطئ أو بشكل غير نظامي، فلا يمكن للعميل خصم تلك الضريبة.

تقع مسؤولية تحديد المعاملة الضريبية الصحيحة للتوريد على المورد، وعلى العميل أيضاً أن يدرك الحالات التي يتم فيها فرض الضريبة بشكل خاطئ حيث لن يتمكن من خصم ضريبة المدخلات في تلك الحالات.

مثال (4): قامت شركة الحسن بشراء سلع من تاجر في المملكة والذي قام بدوره بفرض ضريبة قيمة مضافة بنسبة 5% ولكنه لم يقم بإدراج رقم تسجيله الضريبي على الفاتورة ولم يظهر بأنه مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفقاً لسجل الأشخاص المسجلين (على موقع الهيئة). لن تتمكن شركة الحسن من خصم ضريبة المدخلات من خلال إقرارها الضريبي.

مثال (5): قامت شركة النهى بشراء معدات طبية من مورد في المملكة، ولدى شركة النهى معلومات بأن هذه المعدات تقع ضمن لائحة المعدات الطبية المؤهلة والخاضعة لنسبة الصفر، بينما قام المورد بفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على تلك المعدات. وعليه، لن تتمكن شركة النهى من خصم هذه الضريبة في إقرارها الضريبي.

في جميع الحالات، يمكن للعميل الاحتفاظ بالمستندات الداعمة (كالعقود أو أية معلومات إضافية من المورد) وذلك لدعم صحة فرض الضريبة وذلك في حال استفسار الهيئة أو عند التدقيق الضريبي.

4.3. ضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي

الفئة الثانية من ضريبة المدخلات القابلة للخصم هي ضريبة القيمة المضافة المحتسبة ذاتياً من قبل العميل الخاضع للضريبة على التوريد وفقاً لآلية الاحتساب العكسي.

«يحق للعميل الملزم بسداد الضريبة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي خصم الضريبة القابلة للخصم المتعلقة بها، شريطة أن يكون قد صرح عن الضريبة المستحقة وفقاً للبند الثاني من المادة (41) من هذه الاتفاقية.»⁽¹⁸⁾

تستحق ضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي في الحالات التي يتلقى فيها الشخص الخاضع للضريبة سلعاً أو خدمات من مورد غير مقيم وغير خاضع لضريبة القيمة المضافة بالمملكة، بشرط أن يتم توريد تلك السلع أو الخدمات في المملكة. ولا ينطبق ذلك على السلع المستوردة من خارج إقليم دول مجلس التعاون إلى المملكة بعد انتهاء المرحلة الإنتقالية.⁽¹⁹⁾

«في الحالات التي تنص فيها الاتفاقية على أن العميل الخاضع للضريبة ملزم بسداد الضريبة على التوريد المستلم من مورد غير مقيم، فإنه يجب أن يتم سداد الضريبة عن طريق آلية الاحتساب العكسي، ويجب على العميل الخاضع للضريبة الاقرار عن ضريبة المخراجات على التوريد وأي ضريبة مدخلات قابلة للخصم) إلى الحد الذي يمكن للعميل أن يستفيد من خصم ضريبة القيمة المضافة على المدخلات) في الإقرار الضريبي لتلك الفترة الضريبية.»⁽²⁰⁾

تتم معاملة ضريبة القيمة المضافة على أنها ضريبة مدخلات للعميل الخاضع للضريبة الذي قام ذاتياً باحتسابها وفقاً لآلية الاحتساب العكسي.

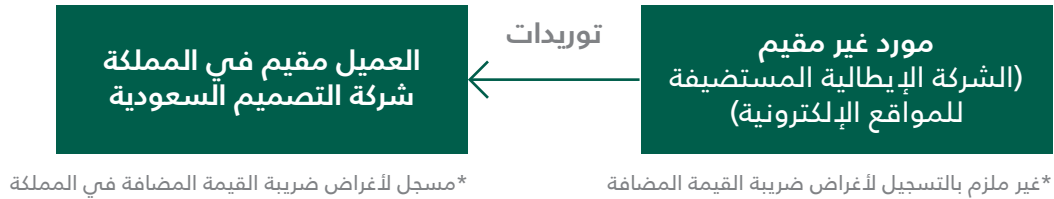
(18) المادة (44)(3)، مبدأ خصم الضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(19) المادة (79)(6)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية، التوريد الذي تتم معاملته وفقاً لأحكام الاتفاقية على أنه أجري في دولة عضو لم تقم ببدء تطبيق ضريبة القيمة المضافة في وقت التوريد، سوف يعامل على أنه أجري في دولة ثالثة خارج إقليم دول المجلس، ويتم معاملة الأشخاص المقيمين في تلك الدول معاملة المقيمين في دولة ثالثة
(20) المادة (47)(1)، الأشخاص الملزمون بسداد الضريبة، اللائحة التنفيذية

لن يؤثر الخصم الكامل لضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي على دفع أية ضريبة في الإقرار الضريبي وذلك بالنسبة للعميل الخاضع للضريبة بشكل كامل أو الذي حصل على السلع أو الخدمات للاستخدام الخاضع للضريبة. سينتج عن الإدخال الذي يتم في البند رقم (9) من الإقرار الضريبي (بدون أية تعديلات) ضريبة قيمة مضافة مستحقة يتم تقاصها بالكامل مع الضريبة القابلة للخصم على التوريد.

مثال (6): قامت شركة تصميم سعودية بالتعاقد مع شركة ايطالية متخصصة باستضافة المواقع الالكترونية وذلك لاستضافة موقعها الالكتروني. المورد غير مقيم في المملكة، ولكن شركة التصميم مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة وبذلك يمكنها احتساب ضريبة القيمة المضافة المستحقة ذاتياً كونها العميل. وعليه، لا تلتزم الشركة الايطالية بالتسجيل على هذا التوريد.

قامت الشركة الايطالية بإصدار فاتورة بتاريخ 2018/6/21 بمبلغ 1,000 يورو.

من أعمال غلى أعمال – تدفع ضريبة القيمة المضافة من العميل المقيم المسجل لأغراض الضريبة عن خلال آلية الاحتساب العكسي



تلتزم شركة التصميم السعودية باحتساب ضريبة القيمة المضافة على الفاتورة ذاتياً وفقاً لآلية الاحتساب العكسي وعليه تكون قيمة التوريد 4,500 ريال سعودي (وهو السعر المقابل لمبلغ 1000 يورو). تقوم الشركة السعودية بإدراج هذا المبلغ في البند رقم (9) من الإقرار الضريبي للفترة الضريبية المنتهية في 2018/06/30 حيث يتم استخدام هذه الخدمة بشكل كامل لأغراض نشاط الشركة الاقتصادي الخاضع للضريبة.

سيتم احتساب خصم ضريبة المدخلات بشكل تلقائي في الاقرار الضريبي وعليه لا يوجد ضريبة قيمة مضافة مستحقة.

ضريبة القيمة المضافة (ريال سعودي)	تعديلات (ريال سعودي)	المبلغ (ريال سعودي)	الواردات/الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي تطبق عليها آلية الاحتساب العكسي	9
-	-	4,500		

4.4. ضريبة القيمة المضافة على الواردات/الاستيرادات

تخضع واردات السلع إلى المملكة من خارج إقليم دول مجلس التعاون من قبل أي شخص لضريبة قيمة مضافة بنسبة 5%⁽²¹⁾.

يتم تسديد ضريبة القيمة المضافة على الواردات من قبل الشخص المعين أو المعرف بأنه المستورد لأغراض الجمارك (وفقاً لقانون الجمارك الموحد). ويتوجب سداد ضريبة القيمة المضافة لمصلحة الجمارك وقت دخول السلع، و ان تتم المطالبة بالخصم المتعلق بهذا الاستيراد من خلال الإقرار الضريبي للفترة التي تم فيها الاستيراد.

(21) يطبق الإعفاء على السلع المستوردة في الحالات المحددة. يرجى الرجوع إلى المادة (38) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والمادة (42) من اللائحة التنفيذية. تتوفر المزيد من المعلومات في دليل الخاضعين للضريبة للإستيراد والتصدير.

يتم الإفصاح عن الاستيرادات في البند (8) من الإقرار الضريبي (الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية والتي تسدد في الجمارك).

المستورد (وفقاً لقانون الجمارك الموحد) هو الشخص المؤهل خصم ضريبة المدخلات المفروضة على الاستيراد.⁽²²⁾ في بعض الحالات، قد يختلف المستورد وفقاً للسجلات عن الشخص الذي يمتلك السلع وقت الاستيراد (على سبيل المثال قيام وسيط باستيراد سلع بسبب مشاكل في رخصة الاستيراد أو قيام عميل مقيم في المملكة باستيراد سلع بالنيابة عن مورد غير مقيم). في جميع الحالات، الشخص الذي يحق له خصم/استرداد ضريبة القيمة المضافة هو المستورد بشرط أن يقوم باستخدام السلع المستوردة ضمن نشاطه الخاضع لضريبة.

مثال (7): لا تمتلك شركة الريم رخصة تمكنها من الاستيراد للمملكة، فقامت بالتعاقد مع طرف ثالث للقيام بذلك واستيراد معدات خاصة لصالحها. قام الطرف الثالث بدفع ضريبة القيمة المضافة المستحقة بالإضافة إلى الرسوم المستحقة للجمارك عند الاستيراد وقام باسترجاع هذه المدفوعات من شركة الريم. وعليه، فإنه لا يمكن لأي من الشركتين (الريم أو الطرف الثالث) خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة على الواردات.

شركة الريم ليست هي المستورد، والطرف الثالث لم يحم بالاستيراد لأغراض قيامه بنشاطه الاقتصادي.

مثال (8): تعاقدت الشركة المتخصصة للمعدات والموجود في الولايات المتحدة الأمريكية على توريد معدات إلى شركة الاتفاق السعودية، بالإضافة إلى تركيب هذه المعدات في موقع الشركة في مدينة الخبر. ستبقى المعدات ضمن ملكية الشركة المتخصصة الأمريكية حتى يتم الانتهاء من التركيب والفحص. لن تتمكن الشركة الأمريكية من استيراد تلك المعدات إلى المملكة، وعليه فقد قامت شركة الاتفاق السعودية بالاستيراد ودفع ضريبة القيمة المضافة.

ستتمكن شركة الاتفاق السعودية من خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة وذلك في حال اثباتها بأن المعدات سوف تستخدم في نشاطها الاقتصادي وبهدف القيام بتوريدات خاضعة للضريبة.

يتم خصم ضريبة القيمة المضافة على الواردات وفقاً للأحكام العامة المتعلقة بالتأهيل لخصم ضريبة المدخلات الواردة في القسم (5) من هذا الدليل.

يحق للشخص الخاضع للضريبة أن يقدم طلباً لتفويضه بسداد الضريبة المستحقة عن الاستيراد من خلال إقراره الضريبي وذلك بدلاً من الدفع مباشرة للهيئة العامة للجمارك.⁽²³⁾ في حال تم الحصول على التفويض، فإن إجراءات استرداد الضريبة ستكون ذاتها الإجراءات المستخدمة لضريبة القيمة المضافة المحتسبة ذاتياً وفقاً لآلية الاحتساب العكسي (الواردة في البند 4.3 أعلاه). المزيد من التفاصيل حول التفويض سيتم إدراجها ضمن الدليل الإرشادي الخاص بالواردات.

(22) المادة (42)، الشخص الملزم بسداد الضريبة عن الاستيراد، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(23) المادة (44)، سداد الضريبة على الاستيراد عبر الإقرار الضريبي، اللائحة التنفيذية

5. أهلية الخصم

يمكن للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات التي تم تكبدها عند شراءه للسلع والخدمات محلياً أو استيرادها من أجل القيام بنشاط اقتصادي في سياق قيامه بتوريدات خاضعة للضريبة⁽²⁴⁾ (والتي تشمل الفئات المذكورة في القسم 5.2). وتتم معاملة ضريبة المدخلات على أنها رصيد دائن يتم تسجيله في الإقرار الضريبي والتي يتم طرحها من ضريبة القيمة المضافة التي تم فرضها على التوريدات (ضريبة المخرجات) والتي تم القيام بها في نفس الفترة.

أما بالنسبة للشروط المذكورة أعلاه «من أجل القيام بنشاط اقتصادي» و «في سياق القيام بتوريدات خاضعة للضريبة»، فيقصد بذلك أن الخصم يتطلب أن يكون هنالك نوع من الربط مابين التوريدات التي تم شرائها والتوريدات التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة. رغم ذلك، فإنه ليس من الضروري أن يكون هناك رابط مباشر مابين السلع والتوريدات المحددة التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة لتكون السلع مؤهلة للخصم.

مثال (9): تقوم شركة السعد بشراء شحنات عبارة عن 100 جهاز إلكتروني، حيث سعر الشراء هو 1,000 ريال سعودي (غير شامل ضريبة القيمة المضافة) للوحدة الواحدة من المورد. ويكون السعر النهائي لهذه العملية (100,000 ريال سعودي للأجهزة و5,000 ريال لضريبة القيمة المضافة). تستخدم خمسة (5) أجهزة من أجل العرض للعملاء في المتاجر، ويتم الاحتفاظ ببقية الأجهزة (95) في المخازن وذلك لبيعها فيما بعد للعملاء. ليس من المعلوم ماهي الوحدات الفردية المرغوب بيعها كجزء من التوريدات الخاضعة للضريبة. رغم ذلك، فإنه قد تم شراء كافة الشحنة بهدف ممارسة نشاط اقتصادي وفي سياق القيام بتوريدات خاضعة للضريبة. وبذلك، يكون كامل مبلغ ضريبة القيمة المضافة (5,000 ريال سعودي) قابل للاسترداد/الخصم.

مثال (10): تقوم شركة السلوى، والتي تمارس نشاط البيع بالجملة، بالتعاقد مع شركة مختصة بالتدريب للقيام بتدريب كافة موظفي المبيعات في الشركة على كيفية استخدام النظام الجديد لإدارة علاقات العملاء. ورغم أن هذا التدريب لا يمكن ربطه بصورة مباشرة مع أي توريد فردي تقوم به شركة السلوى، إلا أنه من الواضح أنه قد تم تحمل هذه المصاريف بهدف ممارسة نشاط اقتصادي وفي سياق قيامهم بتوريدات خاضعة للضريبة. وبذلك فإن مبلغ ضريبة المدخلات التي تم تكبدها على هذا التدريب قابل للخصم.

وبشكل معاكس، تكون ضريبة القيمة المضافة التي يتم تكبدها على المشتريات التي تقع خارج نطاق النشاط الاقتصادي للشخص، أو ضريبة المدخلات التي تتعلق بالنشاط المعفى للشخص الخاضع للضريبة لا يجوز خصمها كضريبة مدخلات. ومن الواجب تطبيق التخصيص (الخصم النسبي لضريبة المدخلات في الحالات التي لا يمكن اسناد المدخلات لنشاط خاضع أو معفى بشكل محدد) التي تتعلق بالنشطين الخاضع للضريبة والمعفى من الضريبة.

ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بشكل جزئي بالنشاط الاقتصادي ونشاط غير اقتصادي	ضريبة القيمة المضافة التي لا تتعلق بالنشاط الاقتصادي	ضريبة المدخلات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي للشخص الخاضع للضريبة	
الخصم النسبي بالحد الذي تكون فيه الضريبة متعلقة بالنشاط الاقتصادي والتوريدات الخاضعة للضريبة	غير قابلة للخصم	قابلة للخصم كلياً	الضريبة التي تم اسنادها للتوريدات الخاضعة للضريبة للشخص الخاضع للضريبة
		غير قابلة للخصم	الضريبة التي تم اسنادها لتوريدات معفاة لشخص خاضع للضريبة
		الخصم النسبي وفقاً لآلية التخصيص	المصاريف العامة وكافة ضريبة المدخلات الأخرى والمشاركة والتي لا يمكن (اسنادها) تخصيصها

تتوفر المزيد من المعلومات في القسم (7) من هذا الدليل بالنسبة للمصاريف التي يتم تكبدها والتي لا تتعلق بالنشاط الاقتصادي للشخص الخاضع للضريبة، بما في ذلك على وجه الخصوص المصاريف الغير قابلة للخصم في نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة.

ويجوز خصم ضريبة المدخلات فقط في الحالات التي يتم فيها الاحتفاظ بالمستندات ذات العلاقة (مثل الفاتورة الضريبية التي يصدرها المورد أو المستندات الجمركية التي توضع ضريبة القيمة المضافة التي تم سدادها أو القابلة للسداد). تتوفر المزيد من المعلومات بالنسبة للمستندات المطلوبة لدعم خصم ضريبة المدخلات في القسم (8) من هذا الدليل.

5.1. الأنشطة غير الاقتصادية

لن يتمكن الشخص الخاضع للضريبة من خصم ضريبة المدخلات إذا ما كانت تستخدم لغرض غير أغراض النشاط الاقتصادي.⁽²⁵⁾ وبذلك، فإن آلية الخصم لضريبة القيمة المضافة غير متاحة في الحالات التالية:

- الضريبة التي يتحملها الشخص الخاضع للضريبة المتعلقة بنشاط غير اقتصادي منفصل، مثل تلك الأنشطة التي يقوم بها الخاضع للضريبة بصفته (سلطته) العامة. للمزيد من المعلومات يرجى الرجوع إلى دليل النشاط الاقتصادي
- الضريبة التي يتم تكبدها والتي تتعلق بالمشتريات التي تستخدم للاستخدام الخاص من قبل الأفراد، مثل مالك أو موظفي المنشأة
- الضريبة التي يتم تكبدها من قبل شخص خاضع للضريبة بالنسبة للسلع والخدمات المفترض تلقيها خارج النشاط الاقتصادي في اللائحة التنفيذية.⁽²⁶⁾ تتوفر المزيد من المعلومات المتعلقة بأنواع هذه التوريدات المقيدة من خصم ضريبة المدخلات في القسم (7) من هذا الدليل

أما بالنسبة لتعريف النشاط الغير اقتصادي، فإنه يتم الرجوع إلى التعريف الوارد والموضح في دليل النشاط الاقتصادي.

5.2. التوريدات الخاضعة للضريبة

التوريدات الخاضعة للضريبة هي التوريدات التي تفرض عليها الضريبة وفقاً لأحكام الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، إما بالنسبة الأساسية (5%)، أو بنسبة الصفر (0%)، والتي يسمح بخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بها وفقاً لأحكام الاتفاقية ونظام ضريبة القيمة المضافة بالمملكة ولائحته التنفيذية.

أما بالنسبة لمفهوم التوريدات الخاضعة للضريبة - لأغراض خصم ضريبة المدخلات - فإنه يتم الإشارة إلى التالي:⁽²⁷⁾

- التوريدات المحلية الخاضعة لضريبة القيمة المضافة في المملكة بنسبة 5%:

مثال (11): شركة تمارس نشاط التطوير العقاري في المملكة، قامت بتوريد مبنى تجاري إلى شركة استشارات واقعة في المملكة مقابل مبلغ قيمته 10,000,000 ريال سعودي (غير شاملة ضريبة القيمة المضافة). وتقوم الشركة بإصدار فواتير على قيمة التوريد بقيمة 10,500,000 ريال سعودي (شاملاً مبلغ الضريبة). خلال فترة البناء وتجهيز العمل، قامت شركة العقارات بتحمل مصاريف خاضعة للضريبة من قبل موردين سعوديين لبناء المبنى. تعد هذه التكاليف على أنها متعلقة بالتوريد الخاضع للضريبة للمبنى التجاري. وبذلك، فإن شركة العقارات مؤهلة لخصم كافة ضريبة المدخلات التي تتحملها في المملكة والمتعلقة بالبناء وتجهيز العمل.

- التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر، مثل توريدات الأدوية المؤهلة والتصدير خارج دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(25) المادة (45)، القيود على عملية خصم ضريبة المدخلات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(26) المادة (50)، السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي، اللائحة التنفيذية.

(27) المادة (1)(49)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

مثال (12): تقوم شركة الغانم، شركة بيع أجهزة إلكترونية مؤسسة في المملكة، بتصدير سلع تامة الصنع إلى شركة في مصر. ويعد هذا التوريد على أنه خاضع لنسبة الصفر. وقامت الشركة بتحمل مصاريف خاضعة للضريبة في المملكة على خدمات الإختبار والتغليف لهذه السلع. وتعد هذه المصاريف الخاضعة للضريبة في المملكة على أنها متعلقة بتوريد خاضع لنسبة الصفر. ولذلك، فإن شركة الغانم مؤهلة لخصم ضريبة القيمة المضافة المتوقعة عن هذه التكاليف الخاضعة في المملكة كضريبة مدخلات.

• التوريدات البينية للسلع والخدمات إلى دول عضو أخرى. والتي تم تعريفها في الاتفاقية على أنها توريدات السلع والخدمات من قبل مورد مقيم في دولة عضو إلى عميل مقيم في دولة عضو أخرى

خلال الفترة الانتقالية، تعامل عمليات توريد السلع أو الخدمات من و إلى دولة عضو أخرى على أنها عملية تصدير أو استيراد إلى المملكة، وتعامل بنفس معاملة الاستيراد والتصدير خارج نطاق دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

مثال (13): تقوم شركة البراء، شركة مؤسسة في المملكة العربية السعودية بتقديم خدمات استشارية لشركة الإمارات المحدودة، وهي شركة مؤسسة في دولة الإمارات العربية المتحدة، ومسجلة في نظام لضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات. تعد الخدمات الموردة من شركة البراء بمثابة خدمات مصدرة إلى خارج دول المجلس في حال توافر كافة الشروط الخاصة بفرض نسبة الصفر بالمائة على الخدمات المقدمة إلى غير مقيمي دول المجلس.

• التوريدات التي كانت ستخضع لضريبة القيمة المضافة لو أنه تم تقديمها في المملكة

وتشمل هذه التوريدات السلع والخدمات التي يتم توريدها خارج المملكة وفقاً لقواعد تحديد مكان التوريد، والتي تكون فيها هذه السلع أو الخدمات خاضعة للضريبة بصورة طبيعية. وبذلك، تكون تلك التوريدات للسلع والخدمات في المملكة خاضعة للضريبة.

مثال (14): تقوم شركة السعيد المؤسسة في المملكة العربية السعودية، ببيع الأجهزة الإلكترونية، وقامت بتوريد سلع واقعة في هولندا إلى عميل هولندي. وبما أن توريد هذه السلع يتم بصورة تامة خارج المملكة، فيعد هذا التوريد على أنه تم خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة. تم إبرام عقد البيع وفقاً للنظام المحلي في المملكة، وقامت شركة السعيد باستخدام خدمات من قبل شركة حمامة مؤسسة في المملكة لتوثيق وثائق العقد ما بين الشركة والعميل. وتقوم شركة الحمامة بإصدار فاتورة ضريبة في المملكة على الخدمات المقدمة من قبلهم إلى شركة السعيد. وبما أن هذه الخدمات المقدمة من قبل شركة الحمامة متعلقة بتوريد السلع في هولندا، والتي كانت ستخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة (لو أنه قد تم تقديمها في المملكة). ولذلك، فإن شركة السعيد مؤهلة على خصم الضريبة التي تم فرضها من قبل شركة الحمامة كضريبة مدخلات.

5.3. الأشخاص الخاضعون للضريبة الذي تكون كافة أنشطتهم خاضعة للضريبة

تخصم ضريبة المدخلات بالكامل المتعلقة بصورة مباشرة بالتوريدات الخاضعة للضريبة التي تم ذكرها أعلاه، حيث يقوم معظم الأشخاص الخاضعين للضريبة بممارسة أنشطة اقتصادية تنطوي على عمل توريدات خاضعة للضريبة فقط (والذين لا يقومون بعمل توريدات معفاة بأي حال من الأحوال، والذين لا يمارسون بصورة منفصلة نشاطاً غير اقتصادي). وعند استيفاء الشروط، يحق للأشخاص الخاضعين للضريبة خصم ضريبة المدخلات كاملةً على كافة المصاريف التجارية التي يتكبدها (والتي يتم تعريفها بـ«الخاضعة للضريبة بالكامل»)، وبالتالي فإنه لا يطلب من هؤلاء الأشخاص القيام بعمليات حساب الخصم النسبي على النفقات العامة أو المصاريف الغير متعلقة الأخرى. مع مراعاة عدم خصم ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بالعناصر المقيدة والواردة بالمادة 50 من اللائحة التنفيذية.

على الأشخاص الخاضعين للضريبة، الذين تكون أغلبية أنشطتهم خاضعة للضريبة، بالتقييم الذاتي لتحديد توريداتهم المعفاة أو التي تخرج عن نطاق الضريبة. حيث أنه لا يصبح الأشخاص الخاضعين للضريبة مؤهلين بالكامل لخصم ضريبة المدخلات عند قيامهم بأي من تلك الأنشطة أو التوريدات. ويجب عليهم تقييم حقهم في خصم ضريبة القيمة المضافة على كافة المصاريف وفقاً لاستخدامهم لها.

6. خصم النفقات العامة والتكاليف التي لا يمكن إسنادها

في حال تكبد الشخص الخاضع للضريبة تكاليف لا ترتبط بشكل مباشر بتوريداته الخاضعة للضريبة أو إلى توريداته المعفاة من الضريبة، فإن تلك التكاليف تعتبر بأنها نفقات عامة أو تكاليف لا يمكن إسنادها.

تختلف أنواع التكاليف التي لا يمكن إسنادها على حسب النشاط الاقتصادي الذي تتم ممارسته. وعلى سبيل المثال، فإن استئجار الموقع التجاري والخدمات العامة كالماء والكهرباء ومصاريف تدقيق الحسابات تعتبر تكاليف العامة والمشاركة بين معظم المنشآت.

أية تكاليف لا يمكن إسنادها مباشرة إلى توريد خاضع للضريبة أو معفى منها سيتم اعتبارها بشكل عام على أنها تكاليف لا يمكن إسنادها.

يجب أن يتم تقسيم خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة على الشخص الخاضع للضريبة على التكاليف العامة أو النفقات الغير مسندة والتي تحملها الشخص الخاضع للضريبة للقيام بتوريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة بالشكل المناسب والصحيح الذي يعكس مدى استخدام هذه التكاليف ضمن الجزء الخاضع للضريبة من نشاط الشخص الخاضع للضريبة.

«في حال كانت ضريبة المدخلات مرتبطة بسلع وخدمات تستخدم للقيام بتوريدات خاضعة للضريبة وتوريدات غير خاضعة للضريبة، لا يجوز خصم ضريبة المدخلات إلا في حدود النسبة العائدة للتوريدات الخاضعة للضريبة.»⁽²⁸⁾

مثال (15): قامت شركة الأطلال العقارية والمسجلة في المملكة بتطوير عقار بهدف التأجير التجاري والسكني. يبلغ الإيراد السنوي من التأجير التجاري والخاضع للضريبة 4 مليون ريال سعودي، ويبلغ الإيراد السنوي من التأجير السكني المعفى من الضريبة 2 مليون ريال سعودي.

تكبدت الشركة ضريبة قيمة مضافة على توريدات مستلمة كما يلي:

- فاتورة من شركة المقاولات تخص بناء الجزء التجاري من المشروع بقيمة مليون ريال سعودي بالإضافة إلى 50,000 ريال سعودي ضريبة قيمة مضافة
- فاتورة رسوم تدقيق حسابات من مدقق حسابات سعودي تخص مراجعة القوائم المالية للشركة بقيمة 100,000 ريال سعودي بالإضافة إلى 5,000 ريال سعودي ضريبة قيمة مضافة
- فاتورة من شركة لتجارة السجاد تخص توريد سجاد للجزء السكني بقيمة 40,000 ريال سعودي بالإضافة إلى 2,000 ريال ضريبة قيمة مضافة

- ✓ يمكن إسناد ضريبة المدخلات على الفاتورة المستلمة من شركة المقاولات مباشرة إلى النشاط الخاضع للضريبة (التأجير التجاري)، وبذلك يمكن لشركة الأطلال خصم الضريبة بالكامل.
- ✓ يمكن إسناد ضريبة المدخلات على الفاتورة المستلمة من شركة السجاد مباشرة إلى التوريد المعفى (التأجير السكني)، وبذلك لا يمكن لشركة الأطلال خصم الضريبة.
- ✓ الخدمات المقدمة من مدقق الحسابات تتعلق بكلا النشاطين (الخاضع والمعفى) لشركة الأطلال وبذلك تعتبر بأنها نفقات لا يمكن إسنادها.

ولتحديد النسبة التي يمكن خصمها من مبلغ 5,000 ريال سعودي، يتوجب على شركة الأطلال احتساب النسبة المتعلقة بالنشاط الخاضع للضريبة وذلك باستخدام الطريقة الافتراضية. تبلغ النسبة %66.67 من قيمة ضريبة القيمة المضافة المفروضة على فاتورة المدقق.

تضمنت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الطريقة الافتراضية لتحديد النسبة المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة.⁽²⁹⁾ المزيد من التوضيحات حول الطرق المحاسبية المستخدمة والخصم النسبي تم إدراجها في القسم (12) من هذا الدليل.

من الممكن أن توافق الهيئة على طرق بديلة لاحتساب الخصم النسبي خلاف قيمة التوريدات في الحالات التي تعكس فيها بشكل أدق الاستخدام الفعلي لضريبة القيمة المضافة المتكبدة. المزيد من التوضيحات حول الطرق البديلة واردة في القسم (13) من هذا الدليل.

(28) المادة (46)، الخصم النسبي، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(29) المادة (51)، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

7. ضريبة المدخلات المقيدة

7.1. الاستخدام الخاص

لا يتم خصم ضريبة المدخلات المتكبدة في حال قام الشخص الخاضع للضريبة بشراء سلع أو خدمات وتم استخدامها خارج نطاق نشاطه الاقتصادي. يعتبر الاستخدام الخاص (الشخصي) لسلع أو خدمات من قبل الأفراد كمالك الشركة أو عائلته أو الموظفين بأنه استخدام خارج النشاط الاقتصادي وبالتالي فإن ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على أي من تلك النفقات غير قابلة للخصم.

مثال (16): يمتلك خالد مكتباً لتقديم الخدمات في الرياض ومسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة ويقوم بإدارته بنفسه. قام خالد بشراء طابعة لاستخدام المكتب ولكنه لم يستخدمها وقام بنقلها إلى منزله لاستخدام العائلة، بذلك لا يمكن لخالد أن يخصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة عند شراء الطابعة كونه لم يستخدمها ضمن نشاطه الاقتصادي الخاضع للضريبة.

مثال (17): يلتزم بنك في المملكة قانونياً بتقديم تأمين صحي لموظفيه وعائلاتهم. حيث تقدم شركة التأمين وثيقة تأمين تغطي تكاليف بمبلغ 4,000 ريال سعودي (لا تشمل ضريبة القيمة المضافة) لكل مؤمن عليه في السنة. بالإضافة إلى الوثيقة، هنالك تأمين إضافي بمبلغ 1,000 ريال سعودي لكل مؤمن عليه في السنة. وفقاً للنظام، فإن هذه الاضافة غير إلزامية على البنك وعليه تفرض عليها ضريبة قيمة مضافة بقيمة 50 ريال سعودي.

اختار البنك تغطية تكاليف التأمين عن موظفيه باعتبارها ميزة عمل لهم، للبنك الحق في خصم ضريبة القيمة المضافة على التأمين الإلزامي ولكن ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على التأمين الإضافي لا يمكن خصمها.

تمت مناقشة الاستخدام الخاص بما يتعلق بمزايا الموظفين ضمن الدليل الإرشادي المتعلق بمزايا الموظفين.

7.2. السلع والخدمات المقيدة

حددت اللائحة التنفيذية فئات معينة من السلع والخدمات التي تعتبر بأنها قد تم تلقيها خارج النشاط الاقتصادي للشخص الخاضع للضريبة.⁽³⁰⁾ لا يمكن خصم ضريبة المدخلات للنفقات المدرجة أدناه، حيث أن طبيعة هذه النفقات هي أنه يتم شراؤها للمنفعة الخاصة بالنسبة لصاحب العمل أو الموظفين أو أشخاص مرتبطين:

1. أي شكل من أشكال الخدمات الترفيهية أو الرياضية أو الثقافية.

ترتبط هذه الفئة بالنفقات التي يتم تحملها للترفيه والاستمتاع (مثل تذاكر حفلة) وحضور الأحداث الرياضية (مثل مباريات كرة القدم) أو الخدمات الثقافية (مثل تذاكر المتاحف).

مثال (18): يمتلك عمر شركة بيع بالتجزئة متخصصة ببيع الأحذية، وكون عمر هو مالك الشركة، قام بشراء 4 تذاكر لحضور مباراة لكرة القدم للمنتخب الوطني السعودي بهدف تقوية علاقته مع الموردين. حتى وإن كان هنالك هدف اقتصادي من شراء التذاكر إلا أن ضريبة القيمة المضافة على التذاكر غير قابلة للخصم بالنسبة لشركة عمر حيث أن النفقات على النشاطات الرياضية مقيدة بجميع حالاتها.

2. خدمات تموين الأغذية والمشروبات في الفنادق والمطاعم والأماكن المشابهة.

مثال (19): يمتلك عمر شركة بيع بالتجزئة متخصصة ببيع الأحذية، وقام باصطحاب قسم المحاسبة لديه للعشاء تقديراً لعملهم وكفائتهم. تمت مناقشة عمليات القسم وتطويره خلال العشاء، حتى وإن كان هنالك ارتباط بالنشاط الاقتصادي لهذا العشاء إلا أن ضريبة القيمة المضافة على العشاء غير قابلة للخصم بالنسبة لشركة عمر حيث أن النفقات على تموين الغذاء والمطاعم مقيدة بجميع حالاتها.

(30) المادة (50)، السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج النشاط الاقتصادي، اللائحة التنفيذية

3. شراء أو استئجار المركبات المقيدة حسب التعريف الوارد أدناه.
4. تصليح أو تعديل أو صيانة أو تقديم خدمات مماثلة على المركبات المقيدة.
5. الوقود المستخدم في المركبات المقيدة.

تم تعريف المركبة المقيدة ضمن اللائحة التنفيذية لأغراض خصم ضريبة المدخلات. وتعتبر النفقات على المركبات المقيدة خارج النشاط الاقتصادي وغير مؤهلة للخصم.

«يقصد بالمركبة المقيدة أي مركبة مصممة للاستخدام في الطريق مالم تستخدم في أي من الحالتين الاتيتين:

- أ. التي يستخدمها الشخص الخاضع للضريبة أو موظفوه حصراً لأغراض العمل دون أن تتاح للاستعمال الخاص.
- ب. التي يراد منها أساساً إعادة بيعها من قبل الشخص الخاضع للضريبة، أو يراد استعمالها في نشاط اقتصادي ينطوي على توريد تلك المركبة.⁽³¹⁾

لا يمكن خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالمركبات المقيدة في حال كان هنالك أي استخدام خاص (شخصي)، ولا يتم تقسيم النفقات بين الاستخدام الخاص والاستخدام الاقتصادي.

المزيد من التفاصيل حول خصم ضريبة المدخلات على المركبات المستخدمة في النشاط الاقتصادي ضمن الدليل الإرشادي الخاص بمزايا الموظفين.

مثال (20): يوقع صاحب العمل عقداً مع مندوبي المبيعات يسمح لهم باستخدام مركباتهم المملوكة للشركة لأغراضهم الشخصية يومي الخميس والجمعة فقط، ولا يجوز استخدام المركبة لغير أغراض العمل باقي أيام الأسبوع ما لم تصدر الإدارة تعليمات محددة بذلك. بما أن المركبة متاحة للإستخدام الخاص بشكل جزئي، فبالتالي فإن المركبة هي مركبة مقيدة، ولا يسمح بأي خصم. ومن الجدير بالذكر أن الهيئة لا تتقيد بالنظر الى مثل هذه العقود أو لوائح العمل الداخلية أو اي مستند مشابه ينص على شروط استخدام مركبات صاحب العمل ولها الإستناد الى أي مصدر يثبت ما إذا كانت المركبات. متاحة للإستخدام الشخصي من عدمه.

6. أي سلع وخدمات مخصصة للإستعمال الشخصي وليست للنشاط التجاري أو الاقتصادي.

الفئة الأخيرة تتعلق بالنفقات الأخرى المتكبدة من قبل الشخص الخاضع للضريبة والتي لا تقع ضمن الفئات المذكورة أعلاه، حيث أن طبيعة هذه النفقات واضحة بأنها خاصة (شخصية) ولا ترتبط بالأعمال.

مثال (21): قامت شركة الصلاح للاستشارات بالتعاقد مع شركة تصميم داخلي للقيام بترميم وإصلاح مكاتبها. خلال العمل، طلب أحد شركاء شركة الصلاح من شركة التصميم بعض الأعمال الخاصة بمنزله وطلب إضافة التكاليف المتعلقة بذلك إلى الفاتورة الموجهة إلى الشركة. في هذه الحالة، قامت شركة الصلاح بتحمل النفقات ودفعها عن جميع الخدمات المقدمة، ولكن الخدمات المقدمة لمنزل الشريك تعتبر خاصة وشخصية ولا يمكن خصمها.

7.3. السلع المحظورة

لا يمكن خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على أية سلع يحظر بيعها وفقاً للأنظمة المتبعة في المملكة أو التي يتم تكبدها ضمن أنشطة تتعلق بسلع محظورة.⁽³²⁾

(31) المادة (50)، اللائحة التنفيذية

(32) المادة (45)(2)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

8. مستندات الخصم

نصت الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة على أنه يتوجب على الشخص الاحتفاظ بالمستندات كشرط لخصم ضريبة المدخلات.

لغايات ممارسة حق الخصم، على الخاضع للضريبة أن يكون حائزاً على المستندات الآتية:

- الفاتورة الضريبية التي حصل عليها تطبيقاً لأحكام هذه الاتفاقية،
- المستندات الجمركية التي تثبت أنه مستورد للسلع وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد⁽³³⁾

تضمنت اللائحة التنفيذية متطلبات الفاتورة الضريبية، حيث يجب أن يتضمن المستند مجموعة من البيانات والخصائص لكي يصبح مؤهلاً بأن يكون «فاتورة ضريبية»⁽³⁴⁾ ويلتزم العميل بالاحتفاظ بفاتورة ضريبية صحيحة لكي يصبح قادراً على خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة من قبل المورد كضريبة مدخلات. يمكن الاحتفاظ بالفاتورة الضريبية ورقياً أو إلكترونياً.

في حال احتساب ضريبة القيمة المضافة ذاتياً وفقاً لآلية الاحتساب العكسي من قبل العميل، فلن يقوم المورد بإصدار فاتورة ضريبية لهذا الغرض. ولكي يتمكن العميل في المملكة من خصم ضريبة المدخلات على هذا التوريد، فإنه يتوجب عليه الاحتفاظ بالمستندات التجارية اللازمة لإثبات الخدمة والمقابل عن التوريد بالإضافة إلى طريقة احتساب الضريبة على التوريد.

مثال (22): تعاقدت شركة البدر للاستشارات مع مستشار قانوني ياباني لتقديم استشارات قانونية تتعلق بأعمال شركة البدر في اليابان. قام المستشار الياباني بإصدار فاتورته بمبلغ 10,000 ين ياباني. هذه الفاتورة لا تتوافق مع متطلبات الفاتورة الضريبية في المملكة.

بما أن المستندات لدى شركة البدر تظهر تاريخ التوريد والمقابل المسدد، وبذلك يمكن استخدامها كإثبات على عملية احتساب ضريبة القيمة المضافة على التوريد.

في حال تسديد ضريبة القيمة المضافة لدى مصلحة الجمارك على استيراد السلع، فإن المستورد سيقوم بتزويد مصلحة الجمارك برقم تسجيله الضريبي عند الإدخال الجمركي. وستقوم الهيئة العامة للجمارك بإصدار بيان إلكتروني يتضمن مبلغ ضريبة القيمة المضافة المسدد على الواردات من قبل الشخص الخاضع للضريبة⁽³⁵⁾. وبذلك تكون هذه المستندات هي المقبولة لإثبات تسديد ضريبة القيمة المضافة على الواردات. وفي كل الأحوال يكون تاريخ سداد ضريبة القيمة المضافة بالجمارك هو التاريخ الذي يتم على أساسه الإقرار عن تلك الضريبة المسددة عن الواردات بالإقرار الضريبي وليس تاريخ انشاء البيان الجمركي.

8.1. المستندات/الأدلة البديلة

تضمنت اللائحة التنفيذية مستندات أخرى يمكن الاستناد عليها كإثبات في حال عدم توافر المستندات الواردة في الاتفاقية.

- فاتورة ضريبية مبسطة تم إصدارها بشكل صحيح وفقاً للنظام⁽³⁶⁾
- في حال كان التوريد ناتجاً عن نقل السلع إلى دولة عضو أخرى، فالمستند التجاري أو أي مستند آخر يثبت القيمة التي تم على أساسها احتساب ضريبة القيمة المضافة في تاريخ النقل⁽³⁷⁾
- مستندات تجارية أخرى يُسمح بها حسب تقدير الهيئة، تثبت أن الشخص الخاضع للضريبة قد تم تكليفه بصورة صحيحة وسدد ضريبة القيمة المضافة ذات الصلة⁽³⁸⁾

تعتبر الهيئة بأنه وفي جميع الحالات، يتوجب على الشخص الخاضع للضريبة والذي يتلقى توريداً لسلع أو خدمات الاحتفاظ بفاتورة ضريبية.

(33) المادة (48)، شروط ممارسة حق الخصم، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(34) المادة (53)(5)، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية

(35) المادة (43)، تحصيل الضريبة عن الواردات عند دخولها إلى المملكة، اللائحة التنفيذية

(36) المادة (79)(4)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية

(37) المادة (79)(4)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية

(38) المادة (79)(4)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية

مثال (23): يعمل طارق كتاجر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة وقام بشراء سلع من مورد بمبلغ 3,000 ريال سعودي. قام المورد بإصدار فاتورة ضريبية تتضمن رقم تسجيله الضريبي ومعلومات عن التوريد بوضوح ولكنها لا تتضمن عنوان (طارق) أو كمية السلع الموردة.

قام المحاسب المسؤول لدى طارق بطلب فاتورة معدلة ولكن لم يقدّم المورد بذلك.

كون الفاتورة الضريبية غير مكتملة فإن لدى طارق مستند يثبت تفاصيل التوريد، وللهيئة وفقاً لتقديرها أن تقبل بهذه الفاتورة كإثبات/مستند تجاري بديل، وعليه يمكن لطارق خصم ضريبة المدخلات على هذه الفاتورة وفقاً للمستندات المتوفرة لديه عن التوريد ومستندات إثبات سداد ضريبة القيمة المضافة عن هذا التوريد.

8.1.1. الفواتير باللغة غير العربية

يجب أن تتضمن الفواتير الضريبية البيانات اللازمة باللغة العربية بالإضافة إلى أي لغة أخرى يتم استخدامها. وذلك يعني بأن الفاتورة الصادرة من دون المعلومات باللغة العربية لن تعتبر بأنها فاتورة ضريبية صحيحة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة.

يتوجب في جميع الحالات على الشخص الخاضع للضريبة والذي يتلقى توريداً لسلع أو خدمات الاحتفاظ بفاتورة ضريبية صحيحة باللغة العربية وذلك لإثبات حق خصم ضريبة المدخلات. ومع ذلك، في حال تم الاحتفاظ بفاتورة صادرة بلغة أخرى غير اللغة العربية ولكنها تستوفي جميع الشروط الأخرى للفاتورة الضريبية الواردة في اللائحة التنفيذية، فللهيئة، وبناءً على تقديرها، السماح للعميل باستخدام هذه الفاتورة كمستند بديل لإثبات تلقي الشخص الخاضع للضريبة للتوريد وتكبدته لضريبة المدخلات.

وعليه، يمكن للشخص الخاضع للضريبة استخدام هذه الفاتورة لممارسة حقه بخصم ضريبة المدخلات وبشرط استيفاء المعايير الآتية:

- أن تتوافق الفاتورة مع متطلبات إصدار الفواتير الضريبية الواردة في اللائحة التنفيذية غير كونها باللغة العربية⁽³⁹⁾
- أن يتوفر لدى الشخص الخاضع للضريبة إثبات آخر بأنه تم تسديد ضريبة القيمة المضافة المستحقة للمورد (مستندات تجارية ككشف بنكي أو إيصال من المورد)
- على الشخص الخاضع للضريبة تزويد الهيئة بناءً على طلبها بترجمة معتمدة لأي فاتورة تطلبها الهيئة خلال التدقيق أو لأي سبب آخر

لا يتطلب من الشخص الخاضع للضريبة الحصول على موافقة الهيئة مسبقاً لاستخدام الفواتير بلغة غير العربية كإثبات بديل لخصم ضريبة المدخلات عن كل فاتورة على حدة في حال كانت الفواتير تستوفي كافة المعايير المذكورة أعلاه.

إن الاجراء التقديري المنصوص عليه في هذا القسم يؤثر فقط على حق العميل في خصم ضريبة المدخلات بناءً على الفاتورة، ولا يخل بالتزامات مورد السلع أو الخدمات بإصدار فواتيره بالتوافق مع المتطلبات الواردة في اللائحة التنفيذية، وغير ذلك يعتبر مخالفة لأحكام النظام واللائحة وما يترتب على ذلك من عقوبات.

9. توقيت خصم الضريبة

9.1. القاعدة الأساسية

وفقاً للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، فإن حق العميل بخصم ضريبة المدخلات على توريد ما مرتبط بالالتزام المورد بفرض وتحصيل ضريبة القيمة المضافة على التوريد أي: تاريخ التوريد.

«ينشأ حق الخصم عند استحقاق الضريبة القابلة للخصم وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية.»⁽⁴⁰⁾

بالنسبة للشخص الخاضع للضريبة الذي يستخدم الطريقة المحاسبية للاقرار عن الضريبة وفقاً لأساس الفاتورة فيكون له حق خصم ضريبة المدخلات في الفترة الضريبية التي يقع فيها تاريخ التوريد.⁽⁴¹⁾ وعادة ما يكون هذا التاريخ هو تاريخ استلام السلع أو الخدمات وتاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو المستند البديل للشخص الخاضع للضريبة.⁽⁴²⁾

لن يتمكن الشخص الخاضع للضريبة/العميل من خصم ضريبة المدخلات حتى يتوفر له الأدلة/المستندات الواردة في القسم (8) من هذا الدليل.

لا يشترط القيام بأية توريدات لاحقة لسلع أو خدمات تم شراؤها حتى يتمكن الشخص من خصم ضريبة المدخلات على توريدات قام بشراؤها.

مثال (24): قامت شركة الأفق بتوريد المعدات الصناعية بشراء رافعة من مصنع للرافعات بتاريخ مارس 2018 وذلك للوفاء بطلبية سيتم توريدها لعميل بتاريخ مايو 2018. تقوم شركة الأفق بتقديم إقرارها الضريبي بشكل ربع سنوي، وبما أن السلع تم توريدها للشركة في مارس 2018 وتمتلك الشركة فاتورة ضريبية صحيحة للتوريد، فإنه يمكنها خصم ضريبة المدخلات المفروضة على التوريد من خلال إقرارها الضريبي للربع الأول من عام 2018 على الرغم من أن البيع للعميل من قبل شركة الطلائع سيتم في فترة ضريبية لاحقة.

مثال (25): قامت الشركة العالمية للتطوير العقاري بتلقي خدمات هندسية لمشروع تطوير عقار تجاري جديد في الرياض، من المفترض أن يتم بناء العقار وبيعه خلال سنتين. قامت الشركة الهندسية بفرض ضريبة قيمة مضافة على فواتيرها الصادرة للشركة العالمية، وعلى الرغم من أنه لم يتم البدء ببناء العقار إلا أن الشركة العالمية تستطيع خصم الضريبة المفروضة على الخدمات الهندسية حيث أن هذه الخدمات ترتبط مباشرة بالنشاط الخاضع للضريبة للشركة العالمية.

بالنسبة للشخص الخاضع للضريبة الذي يستخدم الطريقة المحاسبية للاقرار عن الضريبة وفقاً للأساس النقدي فإن توقيت خصم ضريبة المدخلات على توريدات السلع والخدمات التي قام بشراؤها هو تاريخ سدادها فعلياً.⁽⁴³⁾

9.2. الخصم في فترات ضريبية لاحقة

تسمح اللائحة التنفيذية للشخص الخاضع للضريبة بخصم ضريبة المدخلات في فترات ضريبية لاحقة للفترة الضريبية التي تشمل تاريخ التوريد وبشرط ألا تتجاوز (5) سنوات بعد السنة التي تم بها التوريد.

«للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبية لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ التوريد، وذلك شريطة أن يكون له الحق في إجراء الخصم وفقاً للأحكام الأخرى الواردة بهذه اللائحة. ولا يجوز خصم ضريبة المدخلات في أي فترة تقع بعد خمس سنوات من السنة التقويمية التي وقع فيها التوريد.»⁽⁴⁴⁾

مثال (26): تلقت شركة الفارس خدمات استشارات قانونية من مكتب سعودي، تم تأدية هذه الخدمات بتاريخ 2018/03/21 وتم إصدار الفاتورة بتاريخ 2018/03/31 وإرسالها للشركة. استغرقت الموافقة على دفع الفاتورة مدة طويلة تعدّت فترة الإقرار الضريبي لشهر مارس 2018. بدلاً عن تعديل إقرار الربع الأول، فإنه يمكن لشركة الفارس خصم ضريبة المدخلات على هذه الخدمات من خلال إقرارها الضريبي عن الربع الثاني للعام 2018 في 2018/06/30.

(40) المادة (44)، مبدأ خصم الضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(41) المادة (45)، احتساب الضريبة، اللائحة التنفيذية

(42) المادة (23)، تاريخ استحقاق الضريبة على توريد السلع والخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(43) المادة (46)، المحاسبة وفقاً للأساس النقدي، اللائحة التنفيذية

(44) المادة (49)(8)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

10. تعديل خصم ضريبة المدخلات

10.1. تغيير المقابل مستحق الدفع

ينشأ حق العميل بخصم ضريبة المدخلات على توريد ما يرتبط بالالتزام المورد بفرض وتحصيل ضريبة القيمة المضافة على التوريد، أي تاريخ التوريد.

وعليه، في حال حصول تغيير على قيمة المقابل مستحق الدفع، فإن هذا التغيير سيؤثر على قيمة ضريبة القيمة المضافة المستحقة على التوريد وكذلك على ضريبة المدخلات القابلة للخصم.

يتم تعديل قيمة أي توريد خاضع للضريبة من قبل الشخص الخاضع للضريبة إذا تم إلغاء أو وقف التوريد أو في حال وجود تغيير أو تعديل جوهري في قيمة المقابل جزئياً أو بالكامل.⁽⁴⁵⁾

وبذلك، فإنه عند تعديل قيمة التوريد فإن قيمة ضريبة المدخلات القابلة للخصم يجب أن يتم تعديلها. وفي حال قام المورد بإصدار فاتورة ضريبية للمقابل الأصلي المستحق فإنه يتوجب عليه إصدار اشعار دائن أو اشعار مدين لعكس التغيير.

في حال قام العميل، كونه الشخص الخاضع للضريبة، بخصم ضريبة المدخلات على المقابل الأصلي فعليه تعديل هذا الخصم وفقاً للتعديل الذي تم على قيمة التوريد.

مثال (27): قامت شركة المجد للتسويق والمسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة بشراء 10 طابعات لمكاتبها، وقام المورد بفرض ضريبة قيمة مضافة وإصدار فاتورة ضريبية للشركة. قامت شركة المجد بخصم الضريبة المفروضة في الفترة الضريبية التي تم بها التوريد. وبعد استخدام الطابعات لثلاثة أشهر، اتضح للشركة بأن هذه الطابعات لا تعمل بشكل جيد وقامت بناءً على ذلك بإرجاعها للمورد وطلب رد المقابل المدفوع. قام المورد بإصدار اشعار دائن حيث تم إلغاء التوريد، وبذلك يتوجب على شركة المجد تعديل خصم ضريبة المدخلات الذي تم مسبقاً بناءً على الإشعار الدائن.

10.2. عدم السداد

كون مبلغ ضريبة المدخلات القابلة للخصم يرتبط مباشرةً بمبلغ ضريبة المخرجات مستحق الدفع، فإنه لا يمكن للعميل الاستمرار في خصم ضريبة المدخلات عن توريد ما في حال عدم سداد قيمة التوريد.⁽⁴⁶⁾ وبالتحديد، تضمنت اللائحة التنفيذية ما يلي: «على الشخص الخاضع للضريبة إذا قام بخصم ضريبة المدخلات عن توريد استلمه ولم يقم بالسداد كاملاً بعد فترة اثني عشر شهراً من تاريخ التوريد، أن يخفض خصم ضريبة المدخلات بقدر قيمة الضريبة المحسوبة على المقابل الذي يبقى دون سداد في ذلك التاريخ».⁽⁴⁷⁾

ويتضمن ذلك الحالات التي لم يتم فيها استحقاق المقابل للمورد بعد (على سبيل المثال إذا تم منح فترة سماح إضافية للسداد). وعندما يقوم العميل بسداد مقابل التوريد فإنه يمكنه خصم ضريبة المدخلات في الفترة التي تم بها السداد.⁽⁴⁸⁾

في حالات أخرى، عندما لا يتلقى الخاضع للضريبة كامل أو جزء من المقابل المتعلق بتوريد خاضع للضريبة فإنه يحق للشخص الخاضع للضريبة كونه المورد⁽⁴⁹⁾ - وبشروط معينة - أن يقوم بتخفيض ضريبة المخرجات لهذا التوريد، ويعرف ذلك بتخفيض الديون المعدومة.

لا يرتبط تعديل ضريبة المدخلات القابلة للخصم من قبل العميل بأحقية المورد بتخفيض الديون المعدومة.

(45) المادة (27)، تسوية قيمة الضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(46) المادة (1)(47)، تسوية ضريبة المدخلات القابلة للخصم، اللائحة التنفيذية

(47) المادة (10)(40)، تعديل قيمة التوريد، اللائحة التنفيذية

(48) المادة (11)(40)، تعديل قيمة التوريد، اللائحة التنفيذية

(49) المادة (7)(40)، تعديل قيمة التوريد، اللائحة التنفيذية

10.3. الخسارة أو التلف أو السرقة

لا يلتزم الخاضع للضريبة بتعديل ضريبة المدخلات في حال خسارة السلع أو تلفها أو سرقتها.⁽⁵⁰⁾

وبهدف الحد من أي محاولة للاحتيال ومنعاً للشك، تضمنت اللائحة التنفيذية نصاً على أنه يتوجب الإقرار عن السلع التي حصل عليها الخاضع للضريبة وتمت خسارتها أو تلفها أو سرقتها بذات الطريقة التي يتم الإقرار عنها في الدفاتر والسجلات المحاسبية لديه وذلك لإثبات ودعم خصم ضريبة المدخلات على تلك السلع.⁽⁵¹⁾

لهيئة أن تطلب إثباتات إضافية تتعلق بالخسارة أو التلف أو السرقة وتتضمن على سبيل المثال تقرير الشرطة ومستندات التأمين.

مثال (28): في شهر مايو 2018، قامت شركة الحسام لأعمال الميكانيكا بشراء (50) مصباح اضاءة سيارة لاستعمالها في تصليح السيارات وبسعر (50) ريال سعودي لكل وحدة - لا تشمل ضريبة القيمة المضافة. بلغ مجموع الشراء هو 2,625 ريال سعودي (2,500 + 125 ضريبة قيمة مضافة. بعد أسبوعين، قام عامل بإسقاط مجموعة من المصابيح سهواً ولم تعد صالحة للاستعمال. ولم يكن هناك تأمين على هذه الوحدات.

قامت الشركة بتسجيلها كمواد تالفة بعد موافقة الإدارة في دفاترها المحاسبية. وعليه، يمكن لشركة الحسام خصم ضريبة القيمة المضافة (125 ريال) المفروضة على شراء الوحدات التالفة في الاقرار الضريبي.

10.4. الأصول الرأسمالية

هنالك قواعد لخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية. تم تعريف الأصول الرأسمالية بأنها «الأصول المادية وغير المادية التي تشكل جزءاً من أصول العمل والمخصصة للاستعمال الطويل الأمد كأداة عمل أو وسيلة استثمار».⁽⁵²⁾ وبذلك يمكن للأصول الرأسمالية أن تتضمن أصولاً ملموسة وغير ملموسة.

يتحدد خصم ضريبة المدخلات على الأصول الرأسمالية وفقاً لقصود ونية المشتري في استخدام الأصل وذلك في تاريخ شراء الأصل الرأسمالي.

مثال (29): لدى شركة سعودية عدة أقسام تقوم بأنشطة مختلفة. القسم الأول يقوم بأنشطة مالية معفاة جزئياً من ضريبة القيمة المضافة والقسم الثاني للبيع بالتجزئة بالإضافة إلى قسم ثالث يقوم بأنشطة سفريات ورحلات. قامت الشركة بشراء أثاث مكتبي جديد ليتم استخدامه في قسم السفريات، وبما أن هذه الأنشطة خاضعة للضريبة وكان القصد من شراؤها الاستخدام على المدى الطويل بأنشطة تتعلق بالنشاط الخاضع للضريبة فإنه يحق خصم ضريبة المدخلات بالكامل على المشتريات.

يجب مراقبة استخدام الأصول الرأسمالية طوال عمرها الافتراضي، وفي حال تم تغيير الاستخدام من خاضع إلى غير خاضع أو العكس، فإنه يتوجب على الخاضع للضريبة تعديل ضريبة المدخلات التي تم خصمها مسبقاً (ويجب إجراء مثل هذه التغييرات (حسب مقتضى الحال) كل اثني عشر شهراً).⁽⁵³⁾

ويمكن الحصول على المزيد من التوضيحات حول الأصول الرأسمالية وخصم ضريبة المدخلات المتعلقة خلال الدليل الإرشادي الخاص بالأصول الرأسمالية.

(50) المادة (47)(2)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

(51) المادة (49)(5)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

(52) المادة (1)، التعريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(53) المادة (52)، الأصول الرأسمالية، اللائحة التنفيذية

11. حالات خاصة

11.1. ضريبة القيمة المضافة قبل التسجيل

يقع للخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات التي تحملها (سدها) قبل تاريخ سريان تسجيله لغايات ضريبة القيمة المضافة. وعلى حسب الحال، فإن ذلك يتم على السلع والخدمات التي يتم تلقيها لغرض استخدامها في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي (إلى الحد الذي يمكنه من إجراء التوريدات الخاضعة للضريبة والتوريدات البيئية والتوريدات التي كانت ستعد خاضعة للضريبة لو أنها تمت في المملكة).⁽⁵⁴⁾ ويخضع حق الخصم على ضريبة المدخلات المسددة قبل تاريخ سريان التسجيل لشروط ومعايير محددة.

وقد نصت الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة على الشروط الآتية فيما يخص خصم ضريبة المدخلات المسددة قبل تاريخ التسجيل:

1. تلقي السلع والخدمات لغايات القيام بتوريدات خاضعة للضريبة،
2. عدم استهلاك الأصول الرأسمالية كلياً قبل تاريخ التسجيل،
3. عدم توريد السلع قبل تاريخ التسجيل،
4. تلقي الخدمات خلال فترة زمنية معينة قبل تاريخ التسجيل وفقاً لما تحدده كل دولة عضو،
5. عدم خضوع السلع والخدمات لأي قيد من القيود المرتبطة بحق الخصم المنصوص عليها في هذه الاتفاقية.⁽⁵⁵⁾

وبناء عليه، نصت اللائحة التنفيذية على تفسيرات إضافية تتعلق بتطبيق المادة أعلاه. الشروط الإضافية لخصم ضريبة المدخلات على السلع المشتراة قبل التسجيل هي كالتالي:

- في الحالات التي تكون بها السلع عبارة عن أصول رأسمالية، فيجب ألا يكون قد تم إهلاكها بالكامل في تاريخ التسجيل (وفقاً للقيمة الدفترية الموجبة). وعليه، فإن الحد الأقصى لضريبة المدخلات القابلة للخصم يتم احتسابه وفقاً للقيمة الدفترية الصافية، والتي تحدد وفقاً للمعالجات المحاسبية للشخص الخاضع للضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار قيمة التوريد
- ألا تكون السلع قد تم توريدها من قبل شخص خاضع للضريبة إلى شخص آخر أو استعمالها بالكامل من قبل الشخص الخاضع للضريبة قبل تاريخ التسجيل
- ألا تكون السلع من النوع المقيد من الخصم، كما تم مناقشته في القسم (7) من هذا الدليل⁽⁵⁶⁾

يقع للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات التي تحملها فيما يتعلق بالخدمات المقدمة له خلال فترة الستة أشهر السابقة لتاريخ سريان التسجيل، على أن:

1. ان يتم شراء الخدمات لغرض استخدامها في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي.⁽⁵⁷⁾
2. لم يتم توريد الخدمات إلى شخص آخر ولم يتم استخدامها بالكامل من قبل الشخص الخاضع للضريبة قبل تاريخ التسجيل.
3. لا تكون الخدمات من النوع المقيد من الخصم، كما هو موضح في القسم (7) من هذا الدليل.⁽⁵⁸⁾

11.2. ضريبة القيمة المضافة المتكبدة في دول أخرى

لن يتمكن الشخص الخاضع للضريبة من خصم أية ضريبة قيمة مضافة أو ضرائب معاملات أخرى مشابهة يتحملها في دول أخرى على توريدات لسلع وخدمات أو على مستوردات في إقراره الضريبي في المملكة.

سيتم وضع نظام استرداد للمنشآت السعودية لاحقاً، وذلك للحصول على ضريبة القيمة المضافة التي تم دفعها في دولة أخرى من دول مجلس التعاون.

(54) المادة (49)(1)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية
(55) المادة (49)، حق خصم ضريبة المدخلات المسددة قبل تاريخ التسجيل، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(56) المادة (50)، السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي، اللائحة التنفيذية

(57) المادة (49)(1)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

(58) المادة (50)، السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي، اللائحة التنفيذية

12. الخصم النسبي

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات التي يتكبدها الشخص الخاضع للضريبة والتي تتعلق بأنشطة معفاة من الضريبة. بينما يجوز للشخص الذي يقوم بتوريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة من الضريبة بخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة فقط.

بالنسبة للأشخاص الخاضعين للضريبة والذين لديهم توريدات معفاة وأخرى خاضعة، فيجب تحديد نسبة ضريبة المدخلات القابلة للخصم باستخدام الخطوات التالية:⁽⁵⁹⁾

1. تقسيم قيمة الضريبة بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية كما هو موضح بالقسم 12.1 أدناه حيث تكون ضريبة المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية هي ضريبة المدخلات المؤهلة للخصم.
2. تقسيم ضريبة المدخلات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي بين توريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة.

لا تحتاج المنشآت التي تقوم بأنشطة اقتصادية فقط (ليس لديها أية نشاطات غير اقتصادية أخرى) إلى القيام بالتقسيم.

12.1. التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة غير الاقتصادية

يجوز خصم ضريبة المدخلات فقط بمقدار التكاليف المتكبدة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي.⁽⁶⁰⁾

مثال (30): تقوم إحدى البلديات بممارسة نشاطها بصفة عامة كما هو مطلوب ومحدد. وبغرض القيام بمهامها، قامت البلدية بالتعاقد مع شركة الأصالة للاستشارات في المملكة، وتقوم شركة الأصالة بفرض ضريبة قيمة مضافة على فواتيرها الموجهة إلى البلدية.

ترتبط هذه الضريبة بالأنشطة غير الاقتصادية للبلدية وبذلك لا يمكن خصمها.

في حال قيام الشخص بممارسة أنشطة اقتصادية وأخرى غير اقتصادية فإنه يتم تحديد ضريبة المدخلات القابلة للخصم بناءً على ما إذا كانت تورد للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسته لنشاط اقتصادي كما يلي:

الخصم بالكامل، بشرط أن تتعلق بتوريدات خاضعة للضريبة	ضريبة مدخلات يمكن اسنادها إلى توريدات موردة للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي
لا يجوز الخصم	ضريبة مدخلات يمكن اسنادها إلى توريدات موردة للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسة نشاط غير اقتصادي
الخصم النسبي استناداً إلى التقسيم	ضريبة مدخلات أخرى لا يمكن اسنادها بشكل مباشر إلى أنشطة اقتصادية أو أنشطة غير اقتصادية للشخص الخاضع للضريبة

لم يتضمن نظام ضريبة القيمة المضافة منهجية محددة أو آلية محددة لاحتساب التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية (كذلك بما يتعلق بالأنشطة الخاضعة والانشطة المعفاة). على الشخص استخدام آلية تعكس بشكل واضح وعادل كيفية استخدام التوريدات التي تدفع عنها ضريبة من قبل الشخص الخاضع للضريبة ومدى استخدامها في الأنشطة الاقتصادية، وينبغي ان تستند هذه الآلية إلى بيانات يمكن التحقق منها ومراجعتها من قبل الهيئة.

ويجب على الشخص الخاضع للضريبة تحديد قيمة الضريبة المتكبدة على التوريدات التي يتلقاها في سياق ممارسة نشاط اقتصادي وتلك التي يتلقاها خارج النشاط الاقتصادي قبل القيام بتقسيم ضريبة المدخلات بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والأنشطة المعفاة.

(59) المادة (51)، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية للنظام

(60) المادة (49)(1)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

12.2. التقسيم بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والأنشطة المعفاة

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتكبدة فيما يتعلق بأنشطة المكلف المعفاة من الضريبة، مثل الخدمات المالية أو الإيجار السكني. بينما يجوز للمورد الذي يقوم بتوريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة فقط.

بالنسبة للأشخاص الخاضعين للضريبة والذين لديهم توريدات معفاة وأخرى خاضعة، فيجب تحديد نسبة ضريبة المدخلات القابلة للخصم كما هو موضح في الجدول أدناه.⁽⁶¹⁾

وبعد أن يتم تقسيم قيمة الضريبة بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية كما هو موضح بالقسم 12.1 أعلاه، يتم تقسيم ضريبة المدخلات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي بين توريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة؛ وتكون ضريبة المدخلات التي تتعلق بالأنشطة الاقتصادية فقط مؤهلة للخصم والإسناد.

الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق حصراً ومباشرة بتوريدات خاضعة للضريبة
لا يجوز الخصم	ضريبة مدخلات تتعلق حصراً ومباشرة بتوريدات معفاة من الضريبة
الخصم النسبي استناداً إلى التقسيم	النفقات العامة وضريبة مدخلات لا يمكن إسنادها بشكل مباشر إلى توريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة

يجب تقسيم النفقات/ التكاليف العامة المدفوعة من قبل الشخص الخاضع لضريبة القيمة المضافة مقابل القيام بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة لتعكس ما إذا كانت تنسب تلك التكاليف إلى التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة المقدمة من قبل الشخص الخاضع للضريبة بشكل صحيح.

ولا يتطلب الأمر احتساب الجزء الخاضع للضريبة لأنشطة الشخص الخاضع للضريبة إلا في حال كان الشخص الخاضع يقوم بتوريدات خاضعة للضريبة وتوريدات معفاة. ولا يجب على الشخص الخاضع للضريبة والذي يمكنه خصم ضريبة المدخلات بالكامل القيام بهذا الاحتساب.

مثال (31): تقوم إحدى البلديات بممارسة نشاطها بصفة عامة كما هو مطلوب منها من وزارة الشؤون البلدية والقروية، كما تمتلك البلدية عقارات تقوم بتأجيرها للاستخدام السكني والتجاري. خلال العام 2019، كانت التوريدات التي قامت بها البلدية والتوريدات المستلمة من قبلها كما يلي:

الوصف	التوريدات المقدمة (ريال سعودي) ^أ	التوريدات المستلمة الخاضعة للضريبة (ريال سعودي) ^ب	خصم ضريبة المدخلات
الأنشطة العامة	0 لا يوجد عائد: تمويل مركزي	4,800,000 (بالإضافة إلى الضريبة 240,000)	لا تخصم الضريبة المتكبدة خارج سياق ممارسة نشاط اقتصادي
الديجار التجاري الخاضع للضريبة	200,000 (بالإضافة إلى ضريبة قيمة مضافة)- ضريبة مخرجات 10000 ريال سعودي	50,000 (بالإضافة إلى الضريبة 2,500)	خصم ضريبة المدخلات بقيمة 2,500 ريال سعودي من ضريبة المخرجات
الديجار السكني المعفى من الضريبة	300,000 (لا يوجد ضريبة قيمة مضافة)	150,000 (بالإضافة إلى الضريبة 7,500)	لا يمكن الخصم

(61) المادة (51)، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

الوصف	التوريدات المقدمة (ريال سعودي) ^(أ)	التوريدات المستلمة الخاضعة للضريبة (ريال سعودي) ^(ب)	خصم ضريبة المدخلات
نفقات عامة غير قابلة للإسناد تتعلق بكافة الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية	لا يوجد	1,000,000 (بالإضافة إلى الضريبة 50,000)	خصم ضريبة المدخلات 800 ريال سعودي - تطلب الإسناد

(أ) التوريدات التي تمت والمتعلقة بكافة التوريدات التي تتم بشكل مستمر والمقدمة من قبل البلدية في سياق ممارستهم كسلطة عامة
(ب) التوريدات الخاضعة للضريبة المقدمة من قبل شخص خاضع للضريبة إلى البلدية كعملاء

تتمثل غالبية أنشطة البلدية في الأنشطة التي تمارسها بصفتها سلطة عامة وبالتالي فإن النفقات العامة التي لا يمكن إسنادها تتعلق بالأنشطة غير الاقتصادية وجزء منها يتعلق بالنشاط الاقتصادي. على البلدية القيام بالتقسيم كما هو موضح في القسم 12.1 أعلاه أولاً وستقوم بذلك بناءً على التوريدات المستلمة والتي تعكس الاستخدام العادل والمناسب للنفقات العامة:

$$4\% = \frac{(150,000+50,000)}{4,800,000+150,000+50,000} = \frac{\text{التوريدات الخاضعة للضريبة المستلمة في سياق النشاط الاقتصادي}}{\text{التوريدات الخاضعة للضريبة المستلمة في سياق النشاط الاقتصادي والنشاط غير الاقتصادي}}$$

يتبين مما سبق أن نسبة النفقات العامة التي يمكن إسنادها إلى الأنشطة الاقتصادية تعادل 4% من إجمالي النفقات العامة (40,000 ريال) والضريبة المسددة عنها (2,000 ريال). ومن أجل احتساب ضريبة المدخلات القابلة للخصم، يجب على البلدية بعد ذلك إسناد هذه الضريبة (2,000 ريال) بين التوريدات الخاضعة للضريبة والمعفاة، باستخدام آلية التقسيم بين التوريدات الخاضعة والتوريدات المعفاة كما يلي:

$$40\% = \frac{(200,000)}{(300,000+200,000)} = \frac{\text{قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي تمت خلال السنة الميلادية الماضية}}{\text{قيمة التوريدات الخاضعة والتوريدات المعفاة التي تمت خلال السنة الميلادية الماضية}}$$

وعليه يمكن للبلدية خصم ضريبة المدخلات بقيمة 800 ريال سعودي، أي ما يعادل 40% من ضريبة القيمة المضافة والبالغة 2,000 ريال سعودي على النفقات العامة المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة.

12.3. الطريقة الافتراضية

يتم احتساب الخصم النسبي بالطريقة الافتراضية عن قيم التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي تم إجراؤها خلال سنة محددة كما يلي:⁽⁶²⁾

قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي قام بها الشخص الخاضع للضريبة خلال السنة التقويمية الماضية

إجمالي قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة والتوريدات المعفاة التي قام بها الشخص الخاضع للضريبة خلال السنة التقويمية الماضية

وفي هذه المعادلة فان:

التوريدات الخاضعة للضريبة	التوريدات المعفاة
تتضمن جميع التوريدات الخاضعة للضريبة التي قام بها الشخص والتوريدات من السلع أو الخدمات والتي كانت ستخضع للضريبة إن تم القيام بها في المملكة	تتضمن جميع التوريدات المعفاة التي قام بها الشخص والتوريدات من السلع أو الخدمات والتي كانت ستعفى من الضريبة إن تم القيام بها في المملكة
لا تتضمن توريدات الأصول الرأسمالية	لا تتضمن توريدات الأصول الرأسمالية
لا تتضمن التوريدات التي تتم خارج المملكة والتي قامت بها منشآت تقع خارج المملكة	لا تتضمن التوريدات التي تتم خارج المملكة والتي قامت بها منشآت تقع خارج المملكة

مثال (32): لدى بنك سعودي مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة عدة فروع في دول خليجية أخرى. خلال العام 2018 تضمنت أنشطته ما يلي:

- توريدات قام بها البنك في السعودية من خلال مركزه الرئيسي في الرياض إلى عميل مسجل في الامارات، وحقق البنك من هذا التوريد هامش ربح ضمني. يعتبر هذا التوريد خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة للمملكة حيث تم التوريد لعميل في دولة أخرى، وكون هذا التوريد سيعامل كأنه معفى من الضريبة إن تم القيام به في المملكة، لذلك سيتم إدراجه ضمن التوريدات المعفاة السنوية عند القيام باستخدام الطريقة الافتراضية
- قام البنك ببيع استثماراته طويلة المدى (استرداد) في سندات دين أصدرها عميل سعودي. سيتم استثناء هذه المعاملة (أي قيمة سندات الدين) من الطريقة الافتراضية لكونها توريد لأصول رأسمالية
- قام فرع البنك في البحرين بتقديم خدمات استشارات مالية لعميل في البحرين. تمت هذه التوريدات خارج المملكة، والتي كان من الممكن أن تخضع للضريبة في المملكة إن تمت بها. ولكن، كون هذه التوريدات تمت من خلال منشأة خارج المملكة، فإنه سيتم استثنائها من الطريقة الافتراضية

12.4. الاحتساب السنوي والتعديلات

تتم الطريقة الافتراضية للاحتساب وفقاً للتوريدات السنوية خلال السنة التقويمية الماضية.

على الشخص الخاضع للضريبة إن لم يكن مسجلاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة في السنة التقويمية الماضية، أن يقوم بالحساب وفقاً للطريقة الافتراضية استناداً إلى القيم المقدرة للسنة التقويمية الحالية.⁽⁶³⁾

في جميع الحالات، وبعد نهاية السنة التقويمية بالكامل، على الخاضع للضريبة الذي يقوم بالاحتساب وفقاً للطريقة الافتراضية أن يقوم بمقارنة القيم المستخدمة في الكسر خلال تلك السنة مع القيم الفعلية للتوريدات التي أجريت في تلك السنة التقويمية (وفقاً للسنة الماضية أو بناءً على توقعات للسنة الحالية).

وعلى الخاضع للضريبة بعد ذلك إجراء التعديل على ضريبة المدخلات في الاقرار الضريبي النهائي عن تلك السنة التقويمية بحيث يعكس الخصم النسبي الصحيح على أساس التوريدات الفعلية عن السنة بكاملها.⁽⁶⁴⁾

مثال (33): بدأت شركة المدار العقارية (شركة سعودية) نشاطها في 1 يناير 2018، ومن المتوقع ان تتجاوز عائداتها للعام 2018 حد التسجيل الالزامي. قامت الشركة بالتقدم بطلب التسجيل الضريبي في العام 2017 وتم تسجيلها بدءاً من 1 يناير 2018 وتقديم إقرار ضريبي ربع سنوي.

تعاقبت الشركة على القيام بمشروع تطوير عقاري يتضمن كلاً من تأجير سكني وتأجير تجاري.

بلغت العائدات من النشاط الخاضع للضريبة - التأجير التجاري في الثلاث أشهر الأولى مبلغ 750,000 ريال سعودي. وبلغت العائدات من النشاط المعفى من الضريبة - التأجير السكني في الثلاث أشهر الأولى مبلغ 250,000 ريال سعودي.

(63) المادة (51)(6)، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية
(64) المادة (51)(7)، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

وبافتراض بأن العائدات ستبقى على نفس المستوى للسنة كاملة، فإن شركة المدار ستقوم بتطبيق نسبة خصم 75% على ضريبة المدخلات بما يخص النفقات العامة والأخرى.

- التوريدات الخاضعة للضريبة السنوية المتوقعة = 3 مليون ريال سعودي
- التوريدات الخاضعة للضريبة والتوريدات المعفاة السنوية المتوقعة = 4 مليون ريال سعودي.
- نفقات لا يمكن اسنادها / ربع سنوي = 200,000 ريال سعودي + 10,000 ضريبة قيمة مضافة.
- ضريبة قيمة مضافة مخصومة / الربع الأول والربع الثاني والربع الثالث = 7,500 ريال سعودي / ربع سنة.

في نهاية العام 2018، تم احتساب العائدات الفعلية، حيث بلغت العائدات المتحققة من التأجير التجاري 4 مليون ريال سعودي ومن التأجير السكني 1 مليون ريال سعودي. وبالأخذ بالأرقام الفعلية، فإن لشركة المدار (الشخص الخاضع للضريبة) خصم ضريبة المدخلات بنسبة 80%، وحيث أن الشركة قامت بتطبيق نسبة خصم 75% على ضريبة المدخلات بما يتعلق بالتكاليف العامة خلال الثلاث فترات (ربع سنوية) الأولى من السنة، فإنه بإمكانها خصم 5% إضافية على ضريبة المدخلات.

في العام 2019، ستقوم الشركة بتطبيق نسبة 80% على خصم ضريبة المدخلات.

- ✓ تكاليف لا يمكن اسنادها في الربع الرابع = 200,000 ريال سعودي + 10,000 ضريبة قيمة مضافة.
- ✓ ضريبة قيمة مضافة مخصومة في الربع الرابع بناءً على الأرقام الفعلية = 8,000 ريال سعودي.
- ✓ تعديل على الخصم في الثلاث أرباع الأولى = 3*500 ريال سعودي = 1,500 ريال سعودي.

13. استخدام الطرق البديلة

13.1. الطرق النسبية البديلة

تستخدم الطريقة النسبية الافتراضية قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة والتوريدات المعفاة من الضريبة لتحديد كيفية استخدام ضريبة المدخلات للأنشطة الخاضعة والمعفاة.

وقد لا تكون هذه الطريقة مناسبة وذلك لكونها تعكس صورة غير صحيحة عن كيفية تقسيم ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بالأنشطة التي يمكن الخصم لها.⁽⁶⁵⁾

يجوز للشخص الخاضع للضريبة التقدم بطلب استخدام طريقة بديلة وذلك في الحالات التي تكون بها هذه الطريقة البديلة تعكس بشكل أدق استخدام الشخص الخاضع للضريبة للسلع والخدمات.

يتم استخدام الطرق البديلة أو طرق أخرى فقط بموافقة الهيئة وذلك في حال كانت هذه الطرق تعكس بشكل أدق الاستخدام الفعلي لضريبة المدخلات وبشكل أكبر من الطريقة الافتراضية. ومن أجل الحصول على الموافقة، على الخاضع للضريبة إثبات بأن الطريقة البديلة المقترحة تعكس بشكل أفضل وأدق الاستخدام الفعلي لضريبة المدخلات.

لن توافق الهيئة على استخدام الطريقة البديلة إذا لم يكن من الممكن إثبات الأساس النسبي. وتوضع الأمثلة أدناه بعض من الطرق البديلة والتي قد تكون مناسبة في بعض الحالات.

علمًا بأن هذا الدليل لا يقترح أية طرق بديلة معينة معتمدة من قبل الهيئة وليس على الأشخاص الخاضعين للضريبة بالالتزام بأي منها.

الطريقة المقترحة	المعادلة	الاستخدام الممكن
خصم نسبي بناءً على عدد المعاملات	عدد المعاملات الخاضعة للضريبة / عدد المعاملات الخاضعة والمعفاة	المنشآت التي يستخدم بها لكل معاملة نفس المدخلات وبغض النظر عن القيمة
خصم نسبي بناءً على المدخلات	قيمة المدخلات المتعلقة بتوريدات خاضعة / قيمة المدخلات المتعلقة بتوريدات خاضعة ومعفاة	المنشآت التي تتضمن قيم توريدات مختلفة (غير دقيقة) مقارنة بالمدخلات
خصم نسبي بناءً على عدد الموظفين	عدد الموظفين (بدوام كامل) العاملين على أنشطة خاضعة / عدد الموظفين (بدوام كامل) العاملين على أنشطة خاضعة ومعفاة	المنشآت التي تكون بها نسبة عالية من مدخلاتها عبارة عن تكاليف الموظفين ومن الممكن تتبع وقت العمل بها
خصم نسبي بناءً على المساحة	المساحة (م ²) المستخدمة لأنشطة خاضعة / المساحة (م ²) المستخدمة لأنشطة خاضعة ومعفاة	المنشآت التي تكون بها نسبة عالية من مدخلاتها عبارة عن تكاليف إيجار وخدمات متعلقة بها
خصم نسبي بناءً على "القطاع" - تقوم هذه الطريقة على تقسيم نشاط الخاضع للضريبة إلى قطاعات محددة، وتم تطبيق الطريقة النسبية على كل قطاع بناءً على قيمة التوريدات أو أي قيم أخرى	عدد من القطاعات المختلفة بالإضافة إلى ضريبة مدخلات لا يمكن اسنادها. وكل قطاع يقوم بتطبيق طريقة احتساب أو أي طرق أخرى	المنشآت التي تتضمن قطاعات مختلفة والتي يمكن بها احتساب ضريبة المدخلات بشكل منفصل

(65) المادة (51)، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

13.2. التقدم بطلب الطريقة البديلة

في حال رغب الشخص الخاضع للضريبة في تطبيق طريقة بديلة لاحتساب الخصم النسبي، فعليه التقدم بطلب للهيئة. وعليه ان يزود الهيئة بالتفاصيل حول الطريقة البديلة ومدى دقتها.

يجب تقديم الطلبات إلى الهيئة عبر البوابة الإلكترونية لهيئة الزكاة والدخل.

للهيئة أن توافق أو ترفض الطلب المقدم باستخدام طريقة بديلة غير الطريقة الافتراضية بموجب إشعار بذلك، وفي حال الموافقة، للهيئة تحديد الفترة الزمنية التي يجوز فيها استخدام هذه الطريقة البديلة. شريطة ألا تتجاوز الفترة المسموح بها (5) سنوات. بعد نهاية الفترة، يجب تقديم طلب جديد للتجديد أو ان يعود الشخص الخاضع للضريبة لاستخدام الطريقة الافتراضية.⁽⁶⁶⁾

13.3. توجيهات الهيئة باستخدام طريقة بديلة

يجوز للهيئة إلزام الشخص الخاضع للضريبة باستخدام طريقة بديلة ولكل حالة على حدة. ولتحقيق ذلك، تقوم الهيئة بإصدار إشعار للشخص الخاضع للضريبة لاستخدام الطريقة الافتراضية أو أي طريقة بديلة أخرى إذا كانت تعكس بشكل دقيق الاستخدام الصحيح للتوريدات الخاضعة للضريبة من قبل الشخص الخاضع للضريبة. وكذلك ستقوم الهيئة بتحديد الفترة الزمنية للتطبيق.⁽⁶⁷⁾

(66) المادة (51)(9)، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية
(67) المادة (51)(10)، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

14. ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بالأنشطة العرضية

تحدد اللائحة التنفيذية القواعد الخاصة للضريبة التي يتم تحملها على المعاملات، والتي لا تشكل جزءاً من النشاط الاقتصادي الإعتيادي للشخص الخاضع للضريبة، والتي يتم تنفيذها لتسهيل عمليات القيام بأنشطة خاضعة للضريبة.

في الحالات التي يتحمل فيها الشخص الخاضع للضريبة ضريبة مدخلات عن السلع والخدمات غير المستخدمة من أجل عمل توريد خاضع للضريبة ولكنها استخدمت:

أ) بما يتعلق بزيادة رأس مال نشاط اقتصادي قائم إلى الحد الذي يؤدي إلى عمل توريدات خاضعة للضريبة، من خلال إصدار حصص رأس مال جديدة أو إصدار سندات دين،
 ب) لنشاط تجاري يتم التعامل معه على أنه خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، مثل نقل النشاط الاقتصادي أو جزء من النشاط الاقتصادي كمنشأة عاملة بموجب المادة السابعة عشرة من اللائحة،
 ت) في واقعة أخرى حدثت بشكل عرضي لنشاط اقتصادي إلى الحد الذي يؤدي إلى عمل توريدات خاضعة للضريبة.

فإن ضريبة المدخلات هذه تكون قابلة للخصم وفقاً لنسبة الأنشطة الاقتصادية الشاملة التي تقوم بعمل توريدات خاضعة للضريبة للشخص الخاضع للضريبة وتحدد باستخدام طريقة الخصم النسبي الموضحة في هذه المادة.⁽⁶⁸⁾

وفقاً لتلك الحالات الخاصة، فإنه يتم تحديد ضريبة القيمة المضافة المرتبطة بأي من الحالات العرضية على أنها غير مرتبطة أو على أنها مصاريف عامة أخرى، والتي تتبع القواعد الموضحة في القسم السادس (6) من هذا الدليل. ولا تشمل قيمة أي من هذه التوريدات العرضية التي قد تمت، سواءً كانت خاضعة للضريبة أو معفاة، في عملية حساب الخصم النسبي الافتراضي والموضحة في القسم الثاني عشر (12) من هذا الدليل.

وتطبق هذه الحالات الخاصة فقط عندما تكون تلك الحالات خارجة عن النشاط الاعتيادي للعمل، والتي تقوم بتسهيل القيام بنشاط اقتصادي مستمر وفي سياق العمل بتوريدات خاضعة للضريبة. وعلى الأشخاص الخاضعين للضريبة الذين يمارسون هذه المعاملات بصورة اعتيادية كجزء من نشاط عملهم تطبيق القواعد الاعتيادية لتحديد أهلية الخصم لضريبة القيمة المضافة المتعلقة بهذه التوريدات.

مثال (34): تطمح شركة البركة، والتي تقوم بنشاط توريد معدات البناء في الدمام، بتوسيع نطاق عملها من خلال شراء مباني في مدن أخرى في المملكة. ومن خلال اطلاعها على عروض مفصلة وعمليات عطاء مختلفة، قامت الشركة بإصدار أسهم لرأس المال لمساهمين حاليين ومؤسسات استثمارية. وتم استخدام رأس المال هذا فقط من أجل توسعة النطاق الحالي للعمل، والذي يعد خاضعاً لضريبة القيمة المضافة بالكامل. وقامت شركة البركة بتحمل مصاريف لخدمات استشارية مالية وقانونية على إصدار هذه الأسهم بقيمة 6,000,000 ريال سعودي. حيث أن هذه المصاريف تتعلق بحدث لمرة واحدة، والذي يتعلق بزيادة رأس المال لتوسعة نطاق العمل الخاضع للضريبة المستمر، فإنه من الممكن أن تخصم هذه الضريبة التي يفرضها المستشارون والمحامون على هذه المصاريف كضريبة مدخلات، وذلك وفقاً لآلية الخصم المعتادة (في هذه الحالة تكون شركة البركة مؤهلة للخصم الكلي على ضريبتها).

15. الالتزامات الضريبية

على كل شخص خاضع للضريبة تقييم التزامه الضريبي والامتثال للشروط والالتزامات المتعلقة بضريبة القيمة المضافة، ويشمل ذلك التسجيل في ضريبة القيمة المضافة عند الاقتضاء واحتساب مبلغ صافي الضريبة مستحقة الدفع بشكل دقيق ودفع الضريبة في موعد استحقاقها وكذلك الاحتفاظ بجميع السجلات اللازمة والتعاون مع موظفي الهيئة عند الطلب.

وإذا لم يكن الشخص متأكدًا من التزاماته فيجب عليه التواصل مع الهيئة من خلال الموقع الإلكتروني vat.gov.sa أو وسائل التواصل الأخرى، كما يمكنه طلب الحصول على استشارة خارجية من أحد الاستشاريين المؤهلين. وفيما يلي عرض لأهم الالتزامات الضريبية المنصوص عليها في النظام واللائحة

15.1. إصدار الفواتير

يجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية لكلوريد خاضع لضريبة القيمة المضافة لصالح شخص آخر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو لأي شخص اعتباري وغير خاضع للضريبة في موعد لا يتجاوز خمسة عشر يوماً بعد نهاية الشهر الذي يتم فيه التوريد.

كما يجب على كل شخص خاضع للضريبة إصدار فاتورة ضريبية مبسطة في حال كانت قيمة التوريد تقل عن 1,000 ريال سعودي، أما بالنسبة للتوريدات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعين للضريبة إلى الأشخاص الطبيعيين غير الخاضعين للضريبة أو أي شخص آخر غير الأشخاص المذكورين في الفقرة السابقة، فيجب على المورد الخاضع للضريبة إصدار فاتورة على نفس شكل الفاتورة المبسطة للتوريدات، وفي كلتا الحالتين يجب إصدار الفاتورة في موعد لا يتجاوز خمسة عشر يوماً بعد نهاية الشهر الذي يتم فيه التوريد.

ويجب أن تتضمن الفاتورة الضريبية بوضوح بعض البيانات والمعلومات مثل تاريخ الفاتورة ورقم التعريف الضريبي للمورد والمبلغ الخاضع للضريبة ونسبة الضريبة المطبقة ومبلغ ضريبة القيمة المضافة المفروضة⁽⁶⁹⁾. وإذا تم تطبيق نسب مختلفة على التوريدات فيجب تحديد قيمة كل بند على حدة وكذلك ضريبة القيمة المضافة المطبقة على ذلك البند. يجوز إصدار الفاتورة الضريبية في شكل مستند تجاري (مثل إيصال تذكرة) شريطة أن يتضمن هذا المستند جميع متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية والفاتورة المبسطة الواردة باللائحة التنفيذية للنظام.⁽⁷⁰⁾

لا تكون الفواتير الضريبية مطلوبة للتوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

يمكن الحصول على مزيد من المعلومات حول متطلبات الفاتورة الضريبية في دليل ضريبة القيمة المضافة أو من خلال vat.gov.sa.

15.2. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة

يتعين على كل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، أو الشخص المفوض بالتصرف نيابة عنه، تقديم إقرار ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة لكل فترة ضريبية شهرية أو ربع سنوية (كما يلزم الحال). ويعتبر الإقرار الضريبي بمثابة تقييم ذاتي من الشخص الخاضع للضريبة عن الضريبة المستحقة عن تلك الفترة.

وتعد الفترات الضريبية الشهرية إلزامية بالنسبة للأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة التي تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 40 مليون ريال سعودي، بينما تكون الفترة الضريبية الاعتيادية لباقي الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة هي ثلاثة أشهر.

يجب تعبئة إقرار ضريبة القيمة المضافة ودفع صافي ضريبة القيمة المضافة المستحقة في موعد أقصاه اليوم الأخير من الشهر الذي يلي انتهاء الفترة الضريبية التي يتعلق بها إقرار ضريبة القيمة المضافة.

(69) المادة (53)، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية

(70) المادة (53)، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية

سيتم طرح مزيد من التفاصيل حول تعبئة إقرارات ضريبة القيمة المضافة من خلال دليل إرشادي منفصل.

إذا نشأ عن الإقرار الضريبي استحقاق ضريبة واجبة الرد إلى الشخص الخاضع للضريبة أو إذا كان لدى الشخص الخاضع للضريبة رصيد دائن لأي سبب كان، فيجوز للشخص الخاضع للضريبة المطالبة باسترداد هذا المبلغ بعد تقديم الإقرار الضريبي أو في أي وقت لاحق خلال الخمس سنوات التالية من خلال تقديم طلب استرداد إلى الهيئة. وستقوم الهيئة بمراجعة تلك الطلبات وسداد المبلغ المستحق عن طلبات الاسترداد المقبولة مباشرة للشخص الخاضع للضريبة.⁽⁷¹⁾

15.3. حفظ السجلات

يجب على جميع الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة الاحتفاظ بسجلات ضريبية مناسبة تتعلق باحتساب ضريبة القيمة المضافة وذلك لأغراض التدقيق. ويشمل ذلك أي مستندات مستخدمة لتحديد ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن كل معاملة وفي إقرار ضريبة القيمة المضافة. ويشمل ذلك بوجه عام ما يلي:

- الفواتير الضريبية الصادرة والمستلمة
- الدفاتر والمستندات المحاسبية
- العقود أو الاتفاقيات المتعلقة بمعاملات البيع والشراء الكبيرة
- الكشوف البنكية والسجلات المالية الأخرى
- مستندات الاستيراد والتصدير والشحن
- المستندات الأخرى المتعلقة باحتساب ضريبة القيمة المضافة

ويمكن الاحتفاظ بالسجلات بصورة ورقية، أو إلكترونياً، بشرط استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية للنظام. ويجب أن تكون هذه السجلات متاحة للهيئة عند الطلب. ويجب الاحتفاظ بجميع السجلات على الأقل لفترة الحفظ الأساسية وهي 6 سنوات، ويمتد الحد الأدنى لفترة الحفظ لتصبح 11 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية المنقولة و15 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية الغير منقولة.⁽⁷²⁾

15.4. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة

يجب على الشخص المقيم الخاضع للضريبة والمسجل لدى الهيئة في نظام ضريبة القيمة المضافة وضع شهادة التسجيل الضريبية الخاصة بتسجيله في نظام ضريبة القيمة المضافة في مقر عمله الرئيسي وجميع فروع بحيث تكون ظاهرة للعامة.

في حالة مخالفة ذلك، سيتعرض المخالف للعقوبات المنصوص عليها في النظام.

15.5. تصحيح الأخطاء السابقة

إذا تبين للشخص الخاضع للضريبة وجود خطأ أو عدم صحة المبلغ المدرج في إقراره الضريبي المقدم، أو تخلفه عن الامتثال لأي التزام ضريبي، فيجب تبليغ الهيئة وتصحيح الخطأ من خلال تعديل الإقرار الضريبي. وفي حال كان الخطأ من الأخطاء التي ينتج عنها فرق ضريبي يزيد صافي قيمته عن 5,000 ريال سعودي، فيجب على الشخص الخاضع للضريبة تبليغ الهيئة خلال 20 يوماً من إدراكه لهذا الخطأ أو القيمة غير الصحيحة وتعديل الإقرار السابق. أما بالنسبة للأخطاء الصغيرة التي ينتج عنها فرق ضريبي أقل من 5000 ريال سعودي فإنه يمكن تصحيح الخطأ من خلال تعديل صافي الضريبة في الإقرار الضريبي التالي.⁽⁷³⁾

ولمزيد من المعلومات حول تصحيح الأخطاء يمكنك الاطلاع على الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

(71) المادة (69)، رد الضريبة المسددة بالزيادة، اللائحة التنفيذية.

(72) المادة (66)، السجلات، والمادة (52)، الأصول الرأس مالية، اللائحة التنفيذية

(73) المادة (63)، تصحيح الإقرارات، اللائحة التنفيذية

16. الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات والعقوبات على الأشخاص الخاضعين للضريبة فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها بالنظام واللائحة التنفيذية.⁽⁷⁴⁾

وصف المخالفة	الغرامة
تقديم مستندات غير صحيحة بقصد التهرب من سداد الضريبة المستحقة أو سداد قيمة أقل من قيمة الضريبة المستحقة	• لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة • ولا تزيد عن ثلاث أضعاف قيمة السلع أو الخدمات
نقل السلع من أو إلى المملكة دون سداد الضريبة المستحقة	• لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة • ولا تزيد عن ثلاث أضعاف قيمة السلع أو الخدمات
عدم التسجيل في الضريبة خلال الفترة المحددة للتسجيل	10,000 ريال سعودي
تقديم إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق	حتى 50% من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة
عدم تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد	25%-5% من الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار عنها
عدم دفع الضريبة في الوقت المحدد	5% من الضريبة المستحقة عن كل شهر أو جزء منه
تحصيل الضريبة دون التسجيل	غرامة تصل إلى 100,000 ريال سعودي
عدم الاحتفاظ بالسجلات والدفاتر وفقاً لما هو محدد في اللائحة	غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي
إعاقة موظفي الهيئة عن أداء أعمالهم	غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي
مخالفة أحكام اللائحة التنفيذية أو نظام ضريبة القيمة المضافة	غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي

في جميع الحالات، إذا تكررت المخالفة خلال 3 سنوات من تاريخ إصدار القرار النهائي بشأن الغرامة، فيجوز للهيئة مضاعفة الغرامة في حينها.

تحدد الهيئة مستوى الغرامة أو العقوبة التي تفرضها على الشخص الخاضع للضريبة مع الأخذ في الاعتبار سلوك الشخص الخاضع للضريبة وسجل امتثاله لضريبة القيمة المضافة (بما في ذلك وفاء الشخص الخاضع للضريبة بشروط تبليغ الهيئة عن أي أخطاء والتعاون مع الهيئة من أجل تصحيح الأخطاء).

17. طلب إصدار قرار تفسيري

في حال عدم التأكد من كيفية تطبيق ضريبة القيمة المضافة على نشاط معين أو معاملة معينة تقوم بها أو تنوي القيام بها، بعد مراجعة الأحكام النظامية المعنية والدليل الإرشادي ذو الصلة، يمكن للأشخاص الخاضعين للضريبة التقدم بطلب إلى الهيئة للحصول على قرار تفسيري على أن يشمل الطلب على كامل الحقائق المتعلقة بالنشاط المحدد أو المعاملة المحددة التي ترغب من الهيئة النظر فيها.

ويمكن أن يكون القرار التفسيري بإحدى الحالتين التاليتين:

- **عام:** حيث تقوم الهيئة بنشر تفاصيل القرار التفسيري دون الإشارة إلى أي بيانات خاصة تتعلق بالشخص الخاضع للضريبة
- **خاص:** لا تقوم الهيئة بنشر القرار التفسيري

ولا يعتبر القرار التفسيري العام أو الخاص الذي يصدر من الهيئة ملزماً لها أو ملزماً لأي شخص خاضع للضريبة فيما يتعلق بأي معاملة يقوم بإجرائها، كما أنه لا يمكن الاعتماد عليه بأي شكل من الأشكال.

ولا تعد الهيئة ملزمة بالرد على جميع طلبات القرارات التفسيرية، حيث أنها ستقوم بمراجعة جميع الطلبات وتحديد الطلبات التي سيكون لها الأولوية استناداً إلى بعض العناصر منها:

- مستوى المعلومات التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة في الطلب
- المنفعة التي قد يستفيد منها مجتمع الأشخاص الخاضعين للضريبة عند إصدار قرار تفسيري عام بشأن معاملة أو نشاط ما
- ما إذا كان هناك نظام أو دليل قائم يناقش هذا الطلب

18. الاتصال بنا

للحصول على مزيد من المعلومات بشأن أي معاملة خاضعة لضريبة القيمة المضافة يرجى زيارة الموقع الإلكتروني: vat.gov.sa أو التواصل معنا على الرقم التالي 19993.

19. الأسئلة الشائعة

1. لا يوجد لدي رخصة استيراد ولكن أحتاج إلى الحصول على معدات من خارج المملكة، هل يمكن خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة لدى الجمارك على استيراد المعدات؟
لا، فقط الشخص الذي يظهر على أنه المستورد وفقاً لقانون الجمارك الموحد والذي يحمل المستندات الجمركية التي تثبت الاستيراد هو المؤهل لخصم ضريبة القيمة المضافة المدفوعة (القسم 4.4 من هذا الدليل).

2. هل يمكن لشركة مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة خصم الضريبة المسددة على فواتير الكهرباء؟
يعتمد هذا على نوع الأنشطة التي تقوم بها الشركة. على سبيل المثال، إذا كانت الكهرباء تستخدم حصراً في أغراض خاضعة للضريبة (مثل مصنع إنتاج سلع بهدف البيع)، فإنه من الطبيعي أن يتم إسناد الضريبة إلى الأنشطة الخاضعة وخصمها بالكامل.

3. هل بإمكانني خصم ضريبة القيمة المضافة على سلع لا يمكنني استخدامها وتم اتلافها (مثل الأطعمة)؟
نعم، بشرط استيفاء جميع شروط الخصم الضريبي الأخرى. ولا يوجد هناك حاجة لتعديل خصم الضريبة على السلع التالفة أو التي تم التخلص منها كجزء من النشاط الاقتصادي.

4. هل يمكن لشركة تتلقى سلعاً وخدمات من مورد بأن تخصم ضريبة القيمة المضافة إذا لم يكن لديها فاتورة ضريبية، علماً بأن المورد زدنا بملخص توريد فقط؟
على العميل الاحتفاظ بالفاتورة الضريبية كشرط للخصم، وإذا كان المستند المستلم من المورد يتضمن جميع المعلومات المطلوبة في الفاتورة الضريبية فإنه يمكن وفقاً لتقدير الهيئة الاعتماد عليه لدعم الخصم. وفي جميع الحالات فإنه يتوجب على الشركة أن تطلب من المورد فاتورة ضريبية صحيحة. في بعض الحالات الاستثنائية، للهيئة الموافقة على استخدام إثباتات بديلة (القسم 8.1 من هذا الدليل).

5. كيف يمكن لشركة أن تقوم باحتساب الخصم النسبي للعام 2018 حيث أنها لم تقم باية توريدات خاضعة أو معفاة في العام 2017؟
أي شركة لم يكن لديها اية توريدات خلال السنة السابقة، فإن الخصم النسبي يتم احتسابه بناءً على التوريدات الخاضعة للضريبة والتوريدات المعفاة المتوقعة للسنة التقويمية الحالية. ويجب القيام بالتعديل اللازم في الفترة الأخيرة من السنة وذلك لتعكس القيم الفعلية للتوريدات الاجمالية للسنة.

6. هل سيتم اعتبار جميع الشركات لديها إيرادات معفاة جزئياً نظراً إلى عوائد الفائدة المستلمة على حسابات البنوك؟
ترى الهيئة بأن الفوائد المتحققة على الحسابات الجارية والتي يمكن للشخص الخاضع الحصول عليها لا تعتبر بأنها مقابل عن توريدات معفاة لصالح صاحب الحساب. وبذلك لا يتوجب على الشركة أخذ قيمة الفوائد على الحساب الجاري على أنها عائدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة عند القيام باحتساب الخصم النسبي (القسم 12.3 من هذا الدليل).

يجب على الشخص الخاضع للضريبة تحديد المعاملة الضريبية المناسبة للنفقات المتعلقة بأية عائدات أخرى من استثمارات مالية معفاة.

7. إن استخدام الطريقة الافتراضية لقيم التوريدات المعفاة غير مناسبة لشركتي، حيث من الصعب تحديدها. وأقوم بتحمل ضريبة قيمة مضافة فقط للقيام بتوريدات خاضعة. هل بإمكانني استخدام طرق بديلة؟
يمكن للشخص الخاضع للضريبة التقدم بطلب لاستخدام طرق بديلة والتي تعكس بشكل أدق مدى استخدام السلع والخدمات الموردة لهذا الشخص.

8. قمت بتحمل ضريبة قيمة مضافة من فندق في ألمانيا اثناء رحلة عمل، هل يمكنني خصم الضريبة؟
لا يمكن خصم أية ضريبة قيمة مضافة أو ما شابهها تم تحميلها من دولة أخرى ف

